

ბუღალტრული უღრიცხვა



ISSN 1512-0805

სამეცნიერო-პრაქტიკული ჟურნალი

№ 10 (297)
ოქტომბერი
2021

ACCA

**Don't let the fear of losing be greater
than the excitement of winning**



საქართველოს პროფესიონალ ბუღალტერთა
და აუდიტორთა ფედერაცია

ბუღალტრული აღრიცხვა

ყოველთვიური სამეცნიერო-პრაქტიკული ჟურნალი
რეფერირდება „ქართულ რეფერირებულ ჟურნალში“

სტუ, ტექნიფორმი ISSN 1512-0775

№ 10(297)
ოქტომბერი
2021

მთავარი რედაქტორი ლავრენტი ჭუმბურიძე

გამოცემის რედაქტორი საბა ძაძამია

სარედაქციო კოლეგია: ბაბი ალავერდაშვილი; კონსტანტინე დათიაშვილი;
ცისკარა ზარანდია; ნადეჟდა კვატაშიძე; ზურაბ ლიპარტია; გიორგი ნანუაშვილი;
დალი სოლოლაშვილი; რუსუდან ქუთათელაძე; რევაზ ძაძამია; იზოლდა ჭილაძე;
დავით ჯალალონია; ელენე ხარაბაძე.

რედაქცია შეიძლება არ იზიარებდეს ავტორის აზრს. შემოსული მასალები ავტორებს არ
უბრუნდებათ. ავტორები თავად აგებენ პასუხს ფაქტების, ციფრებისა და ციტატების სიზუსტეზე.

შინაარსი

ინფორმაცია ფედერაციიდან	3
მასალები გუგულტარტა სართაშორისო ფედერაციის (IFAC) ვებგვერდიდან	8
პროფესიული სერტიფიცირების პრეტენდენტთა დასახმარებლად რუბრიკას უძღვება გაგი ალავერდაშვილი რეალური ოფციონების გამოყენება სტრატეგიული ფინანსური გადაწყვეტილების მისაღებად მოდული „ფინანსური მართვა“ (უმაღლესი დონე).....	11
პროფესიული სერტიფიცირების პრეტენდენტთა საბამოცდო მხარდაჭერა გამოცდის ჩაბარების ტექნიკა უმაღლესი დონის აუდიტისა და მარნმუნებელი მომსახურების მოდულისთვის ნაწილი 3 – რისკი	19
გამოცდის ჩაბარების ტექნიკა უმაღლესი დონის აუდიტისა და მარნმუნებელი მომსახურების მოდულისთვის ნაწილი 5 – აუდიტორის დასკვნის მომზადება	27
საბა ძაძამია ღირებულების შექმნა, დაცვა და შენარჩუნება – ბუღალტერთა როლი მდგრად ორგანიზაციებში	37
5 ნაბიჯი თაღლითობის თავიდან ასარიდებლად	38
ოფიციალური მასალები	40
კითხვა-პასუხი	68
ინფორმაცია გირუბიდან	73

რედაქციის მისამართი: 380054, ქ. თბილისი
წერეთლის გამზირი №61. ტელ./ფაქსი: 235-01-57; 235-67-56; 235-43-97
რეკვიზიტები: „თი-ბი-სი ბანკი“. კოდი 220101830 ა/ა 7 467 286

ჟურნალი ააწყო და დააკაბადონა ნ. ყაველაშვილმა
გადაეცა წარმოებას 9.11.2021. ხელმოწერილია დასაბეჭდად 10.11.2021.
ფორმატი 70x108 1/16. პირობითი ნაბეჭდი თაბახი 4,75. ტირაჟი 1500

ფასი 6 ლარი

ბაფის საერთო (26-ე) კრებასთან დაკავშირებული ინფორმაცია წევრებისათვის

ბაფის გამგეობის გადაწყვეტილებით, მიმდინარე წლის **11 დეკემბერს, შაბათს 12 საათზე** მოწვეულია ბაფის საერთო (26-ე) კრება, მიმდინარეობს დელეგატთა რეგისტრაცია.

კრება ჩატარდება ონლაინ ფორმატში, პროგრამა „ზუმის“ საშუალებით.

კრების დელეგატებს წინასწარ დაეგზავნებათ ინსტრუქცია, პროგრამის გამოყენებისა და ხმის მიცემის პროცედურების შესახებ აგრეთვე, პროგრამაში შესასვლელი ლინკი და ხმის მიცემის კოდი, კრების დაწყებამდე 15 წუთით ადრე.

საერთო კრების დელეგატების რაოდენობა განსაზღვრულია 365 წევრით.

ბაფის ყველა წევრს აქვს უფლება, დარეგისტრირდეს კრების დელეგატად, დადგენილი წესების გათვალისწინებით.

**კრების დელეგატად რეგისტრაცია შესაძლებელია
2021 წლის 11 ნოემბრიდან 09 დეკემბრამდე პერიოდში,
განაცხადის შემოტანით ბაფის კანცელარიაში, ელ.ფოსტის (baf@baf.ge)
ან ტელეფონის (235 01 57; 235 43 97, შორენა გამიაშვილი) მეშვეობით.**

საერთო კრების დღის წესრიგი და სამუშაო გრაფიკი

1. საერთო კრების გახსნა, თავმჯდომარისა და მდივნის არჩევა დღის წესრიგის წარდგენა და დამტკიცება	12.00-12.15
2. გამგეობის ანგარიში საანგარიშგებო პერიოდის საქმიანობის შესახებ	12.15-12.45
3. სარევიზიო კომისიის ანგარიში	12.45-13.00
4. კითხვა-პასუხი წარმოდგენილი ანგარიშების ირგვლივ და საქმიანობის შეფასება საერთო კრების მიერ	13.00- 13.20
5. პროფესიის აქტუალურ საკითხებზე მსჯელობა/ დისკუსია	13.20- 14 .00
6. ბაფის ღვაწლმოსილი წევრების დაჯილდოვება	14.00- 14 .10
7. საერთო კრების დახურვა	14.15

ბაფის გამგეობა

რეგიონებში მცირე და საშუალო საწარმოების განვითარების მხარდაჭერის მიზნით, საქართველოს პროფესიონალ ბუღალტერთა და აუდიტორთა ფედერაცია (ბაფი) მიმდინარე წლის იანვრიდან თანამშრომლობს რეგიონებში მცირე და საშუალო საწარმოების განვითარების პროექტთან (RSMEDP), რომელიც არის შვეიცარიის მიერ დაფინანსებული ინიციატივა. პროექტის მიზანია ხელი შეუწყოს სოფლად მცირე და საშუალო ბიზნესის განვითარებას ან/და მდგრადობას, კომერციულ და სახელმწიფო ფინანსებსა და ბაზარზე არსებული ბიზნესის მხარდამჭერ სერვისებზე წვდომის გზით. პროექტი დაფინანსებულია შვეიცარიის განვითარების და თანამშრომლობის სააგენტოს მიერ (SDC).

მიმდინარე წლის 27 სექტემბერს, საქართველოს პროფესიონალ ბუღალტერთა და აუდიტორთა ფედერაციისა და რეგიონებში მცირე და საშუალო საწარმოების განვითარების პროექტის (RSMEDP) წარმომადგენლებმა ხელი მოაწერეს თანამშრომლობის მემორანდუმს, რომელსაც გთავაზობთ ქვემოთ.



თანამშრომლობის მემორანდუმი

საქართველოს რეგიონებში მდებარე მცირე და
საშუალო საწარმოების ხელშეწყობისათვის

საქართველოს პროფესიონალ ბუღალტერთა და აუდიტორთა ფაქტობრივად (GFPA)

წარმოდგენილი, ლავრენტი ჭუმბურიძის სახით,
საქართველო, ქ. თბილისი, ა. ნერეთლის 61
და

რეგიონებში მდებარე მცირე და საშუალო საწარმოების განვითარების პროექტი (RSMEDP)

წარმოდგენილი, რიჩარდ როუზის სახით
საქართველო, ქ. თბილისი, ასათიანის 5

შეთანხმებული და ხელმოწერილია
27 ოქტომბერი, 2021

მემორანდუმი გაფორმებულია აღნიშნულ მხარეებს შორის თანამშრომლობის მიზნით, საქართველოს რეგიონებში მდებარე მცირე და საშუალო საწარმოების მხარდასაჭერი პროექტების განსახორციელებლად. მემორანდუმი ინიცირებულ იქნა მხარეებს შორის საერთო მიზნებსა და თანამშრომლობის მოდელზე შეთანხმების მიზნით.

მხარეები:

- საქართველოს პროფესიონალ ბუღალტერთა და აუდიტორთა ფედერაცია (GFPA) წარმოდგენს წევრობაზე დაფუძნებულ არასამთავრობო, არაკომერციულ პროფესიულ ორგანიზაციას. ფედერაციის მიზანია მიაღწიოს და შეინარჩუნოს კვალიფიციური წევრების მაღალი დონე, რათა უზრუნველყოს საზოგადოებისთვის

ხარისხიანი პროფესიული მომსახურება; საინვესტიციო ბიზნეს გარემოს გაუმჯობესების ხელშეწყობა ბუღალტრული აღრიცხვის, ფინანსური ანგარიშგების და აუდიტის საერთაშორისო საუკეთესო პრაქტიკის დამკვიდრებით; ფედერაციის საქმიანობის ძირითადი სფეროა: პროფესიული სერტიფიცირება და განვითარებითი პროგრამა; წევრების პროფესიული მომსახურების ხარისხის ხელშეწყობა და მონიტორინგი; საკონსულტაციო მომსახურება წევრებისათვის; საერთაშორისო სტანდარტების სახელმძღვანელოების თარგმნა-მომზადება და პროფესიული სერტიფიცირების პროგრამა; პროფესიის მარეგულირებელი საკანონმდებლო ბაზის ლობირება.

- რეგიონებში მცირე და საშუალო საწარმოების განვითარების პროექტი (RSMEDP) არის შვეიცარიის მიერ დაფინანსებული ინიციატივა, ხელი შეუწყოს სოფლად მცირე და საშუალო ბიზნესის განვითარებას ან/და მდგრადობას, კომერციულ და სახელმწიფო ფინანსებსა და ბაზარზე არსებული ბიზნესის მხარდაჭერ სერვისებზე წვდომის გზით. პროექტი წარმოადგენს Swisscontact- ის, Mercy Corps- ისა და Springfield Center- ის კონსორციუმს და დაფინანსებულია შვეიცარიის განვითარების და თანამშრომლობის სააგენტოს მიერ (SDC).

კონტექსტი

რეგიონებში მდებარე უმეტეს მცირე და საშუალო საწარმოებს ფინანსური ანალიზისა და მართვის სუსტი უნარები აქვთ. მათი შეზღუდული ცოდნა არ აძლევთ საშუალებას ჰქონდეთ საკუთარი ბიზნესის განვითარების გრძელვადიანი ხედვა, იქნება ეს ბიზნესის ზრდა თუ მდგრადობა. მეწარმეებს არ აქვთ უნარი გააკეთონ ადეკვატური პროგნოზები, თუ როგორ შეიძლება გამოიყენონ ინვესტიციები და ოპერაციების ოპტიმიზაცია სამომავლო ზრდაში. ბევრს არ გააჩნია განათლება ბიზნესსა და ფინანსურ მენეჯმენტში იმის მიღმა, რაც მათ ისწავლეს, როგორც თვითნასწავლმა მეწარმეებმა. ასევე, რეგიონებში მდებარე მეწარმეებს არ გააჩნიათ ბუღალტრული აღრიცხვის სრულფასოვანი სისტემები და მათი ცნობიერება არსებულ საბუღალტრო პროგრამებსა და მათი გამოყენების უპირატესობებზე დაბალია. აქედან გამომდინარე, მათ აქვთ შეზღუდული ცოდნა და გამოცდილება, თუ როგორ შეიძლება უკეთესი ფინანსური ანალიზისა და მენეჯმენტის საშუალებით გაუმჯობესონ თავიანთი სამეწარმეო საქმიანობა.

საბუღალტრო მომსახურების მიმწოდებლები (ASP), რომლებიც მომსახურებას უწევენ რეგიონებში მცირე და საშუალო მეწარმეებს, ზღუდავენ თავიანთ მომსახურების შეთავაზებას ძირითადი საგადასახადო შესაბამისობის სერვისებით და უგულებელყოფენ ფინანსური საკონსულტაციო მომსახურების შეთავაზებას. მათ არ გააჩნიათ შესაბამისი ცოდნა/გამოცდილება უზრუნველყონ საბუღალტრო მომსახურების სრული პაკეტის შეთავაზება, მათ შორის ფინანსური ანგარიშგება და ანალიზი. რეგიონებში არსებული ASP-ების და საშუალო ზომის საწარმოებში დასაქმებული შიდა ბუღალტრების მხოლოდ უმნიშვნელო რაოდენობა არიან პროფესიული ფედერაციების წევრები და ისინი იშვიათად იღებენ უწყვეტ პროფესიულ განვითარებას (CPD). რადგანაც რეგიონებში არსებულ ბევრ ASP-ს არ გააჩნია ფინანსური ცოდნა, ისინი ნაკლებად ახერხებენ მეწარმეების ფინანსური მართვის უნარების გაუმჯობესებას.

მეორე მხრივ, მიკრო და მცირე ბიზნესი არ არის მიჩვეული სრული ბუღალტრული მომსახურების პაკეტებით სარგებლობას/გადახდას. თუმცა, ბუღალტრული აღრიცხვის, ანგარიშგებისა და აუდიტის ზედამხედველობის სამსახურის (SARAS) ახალი რეგულაციის თანახმად ზოგიერთი მცირე და საშუალო ბიზნესი საგადასახადო დეკლარირების წარდგენასთან ერთად, ვალდებულია წარადგინოს ფინანსური ანგარიშგება.

საბუღალტრო პროგრამული უზრუნველყოფა არის მნიშვნელოვანი ინსტრუმენტი ფინანსური ანგარიშგების მოსამზადებლად და პირდაპირ კავშირშია უკეთეს საბუღალტრო მომსახურების უზრუნველყოფასა და ფინანსური მენეჯმენტის უნარებთან. RSMEDP-ის მიერ ჩატარებულმა მცირე და საშუალო მეწარმეების კვლევამ აჩვენა რომ გამოკითხულთა მხოლოდ 56%¹ იყენებს საბუღალტრო პროგრამებს. მომხმარებლების მოზიდვის მიზნით საბუღალტრო პროგრამების მომწოდებლების უმეტესობა ძირითადად იყენებს ონლაინ რეკლამასა და პირდაპირ ზარების კამპანიას, და აქვს პროგრამების გაყიდვის გამოცდილება რეგიონებში მდებარე მცირე მეწარმეებზეც, რაც განპირობებულია მფლობელის დამოკიდებულებით და არა საწარმოს ზომით ან კატეგორიით.

თანამშრომლობის მიზანი და ამოცანები

თანამშრომლობის მიზანია:

რეგიონებში მდებარე ASP-მა და GFPA-ს წევრებმა შეძლონ გაუმჯობესებული ფინანსური საკონსულტაციო მომსახურების გაწევა რეგიონებში მდებარე მცირე და საშუალო მეწარმეებისთვის.

თანამშრომლობის ამოცანებია:

- კვლევის ჩატარება ASP-ების და GFPA-ს წევრების საქმიანობის გასაუმჯობესებლად საჭირო საკითხების გამოვლენის მიზნით.
- CPD-ის პროგრამების/ტრენინგ პაკეტების შემუშავება/მორგება და შეთავაზება, რაც დაეხმარება ASP-ებს განავითარონ და/ან მოახდინონ თავიანთი სერვისებისა და მათი მიწოდების მოდელის დივერსიფიკაცია და ადაპტირება, რათა გააფართოვონ თავიანთი სერვისების მიწოდების არეალი რეგიონებში.
- ASPებისა და GFPA-ს წევრების მხარდაჭერის მიზნით საბუღალტრო პროგრამების მომწოდებლებისათვის რეგიონებში გაყიდვების არხების ინტენტიფიცირება და განვითარება.
- რეგიონებში მდებარე ASP-ების მხარდაჭერა გახდნენ GFPA-ის წევრები და ჩაერთონ შემდგომ CPD პროგრამებში და სერტიფიცირების აქტივობებში.
- ახალი შესაძლებლობების იდენტიფიცირება და გაზიარება, რაც ხელს უწყობს პარტნიორობის მიზნების განხორციელებას.

ხელშეკრულების ძალაში შესვლა და მოქმედების ვადა

მემორანდუმი ძალაში შედის 2021 წლის 27 ოქტომბრიდან და მოქმედებს 1 წლის (12 თვე) განმავლობაში. მემორანდუმი შესაძლებელია გაგრძელდეს იგივე პირობებით ორივე მხარის წერილობითი თანხმობის საფუძველზე.

უფლებები ინტელექტუალურ საკუთრებაზე

ნებისმიერი მასალა, მიღებული/მოპოვებული პარტნიორობის შედეგად არ შეიძლება გამოყენებულ ან გამრავლებულ იქნას მეორე მხარის წინასწარი თანხმობის გარეშე. მოცემულ შემთხვევაში, მხარეების ლოგოები შესაძლებელია გამოყენებულ იქნას, თუ სხვა რამ არ არის შეთანხმებული მეორე მხარესთან.

¹ მცირე და საშუალო მეწარმეების კვლევა, ACT 2021.

დამატებითი პირობები

1. მხარეები თანხმდებიან რომ თანამშრომლობა მემორანდუმის საფუძველზე უნდა იყოს არა ექსკლუზიური და არაკონკურენტული ხასიათის. მხარეებს თავისუფლად შეუძლიათ პარტნიორობის ან სხვა სახის სახელშეკრულებო ურთიერთობების დამყარება მესამე პირებთან, რომლებიც მოიცავს თანამშრომლობის მემორანდუმის საგნის მსგავს ან იდენტურ საქმიანობას, რამდენადაც ისინი არ იქნება საზიანო ამ თანამშრომლობის მემორანდუმის ფარგლებში დასახული მიზნების მისაღწევად.
2. თუ რომელიმე მხარეს სურს:
 - თანამშრომლობაში ასევე განიხილოს მიმდინარე პროექტი რომელიც არ არის გათვალისწინებული აღნიშნულ თანამშრომლობის მემორანდუმში, ან;
 - განახორციელოს პროექტი ექსკლუზიურად.
 - მას შეუძლია ამის განხორციელება მეორე მხარესთან კონსულტაციის საფუძველზე.
3. მემორანდუმის თანახმად მხარეთა შორის ურთიერთობა არ შეიძლება გაიგივდეს დამსაქმებელსა და დასაქმებულს შორის ურთიერთობასთან.

დავის გადაწყვეტის წესი

წინამდებარე მემორანდუმი შედგენილია და რეგულირდება საქართველოს კანონმდებლობის შესაბამისად.

ნებისმიერი დავა, დაპირისპირება ან პრეტენზია, რომელიც წარმოიშობა ამ მემორანდუმის შედეგად ან მასთან დაკავშირებით, უნდა მოგვარდეს მხარეთა შორის მოლაპარაკების გზით.

თითოეულ მხარეს აქვს უფლება შეწყვიტოს ეს მემორანდუმი მეორე მხარის მიერ პირობების შეუსრულებლობის შემთხვევაში, მეორე მხარისათვის 30 დღით ადრე გაფრთხილების საფუძველზე

დასკვნითი დებულებები

წინამდებარე მემორანდუმი შედგენილია ქართულ და ინგლისურ ენებზე, 2 (ორი) ორიგინალ ეგზემპლარად, რომელთაც გააჩნიათ თანაბარი იურიდიული ძალა. ინგლისურ და ქართულ ვერსიებს შორის შეუსაბამობის შემთხვევაში, უპირატესობა ენიჭება ქართულ ვერსიას. ხელშეკრულების თითოეულ მხარეს გადაეცემა ხელშეკრულების 1 (ერთი) ორიგინალი

საქართველოს პროფესიონალ ბუღალტერთა
აუდიტორთა ფედერაცია

რეგიონებში მცირე და საშუალო და
საწარმოების განვითარების პროექტი

ლავრენტი ჭუმბურიძე
აღმასრულებელი დირექტორი

რიჩარდ როუზ
RSMEDP გუნდის ხელმძღვანელი

თარიღი:

თარიღი:

მასალა ბუღალტერთა საერთაშორისო ფედერაციის (IFAC) ვებგვერდიდან

ჟურნალის მიმდინარე და მომდევნო ნომრებში შემოგთავაზებთ მასალებს (ინფორმაციას) პროფესიისთვის აქტუალურ თემებზე, რომლებიც განთავსებულია/განთავსდება ბუღალტერთა საერთაშორისო ფედერაციის (IFAC) ვებგვერდზე, შესაბამისი წყაროსა და ავტორების მითითებით.

მასალის შერჩევას, თარგმნასა და ჟურნალისათვის მიწოდებას უზრუნველყოფს ბაფის ბუღალტერთა საერთაშორისო ფედერაციასთან ურთიერთობისა და პროფესიული სერტიფიცირების პროგრამების კოორდინატორი – **მარინა რევაზიშვილი**.

პროფესიონალი ბუღალტერი მდგრადი/ თვითრეგულირებადი ორგანიზაციის სათავეში

ACCA-ის ჟურნალში გამოქვეყნებული სტატია
„პროფესიონალი ბუღალტერი – მომავალი“
სტატიის ავტორი: **ჯემი ლაიონი**
21.09.2021 წელი

ბრიტანეთის ნაფიც სერტიფიცირებულ ბუღალტერთა ინსტიტუტის (ACCA) მიერ ბოლო ორი წლის მანძილზე განხორციელებული გლობალური კვლევითი პროგრამის ფარგლებში, ასევე 2000-ზე მეტი პროფესიონალის გამოკითხვისა და საერთაშორისო მასშტაბით მრგვალი მაგიდის ფორმატით ორგანიზებული შეხვედრების შედეგად გამოქვეყნებული ანგარიშების საფუძველზე ტარდება ბუღალტრის პროფესიის მომავლისა და მდგრადი ბიზნესის ფორმირების ცვლილებების გამოკვლევა.

ახლა და მომდევნო ათწლეულში პროფესიონალი ბუღალტერი, როგორც მდგრადი ბიზნესისა და ფინანსების სპეციალისტი-პროფესიონალი, ნებისმიერ როლში, არის სანდო პროფესიონალი, რომელიც სათავეში უდგას მდგრად ორგანიზაციას.

პროფესიონალი ბუღალტრები უმნიშვნელოვანეს ადგილს დაიჭერენ ბიზნესის პოზიტიური ცვლილებების განხორციელებაში და მთელი მსოფლიოს მასშტაბით ხელს შეუწყობენ ეკონომიკისა და ორგანიზაციების უკეთ განვითარებას.

მტკიცე მმართველობის უზრუნველყოფისა და ორგანიზაციების მდგრადი ფინანსური განვითარების ხელშეწყობით, წამყვანი როლის დაკავებით დღეს ბიზნესის წინაშე მდგარ ისეთ კრიტიკულ გამოწვევებში, როგორიცაა კლიმატის ცვლილების იმპერატივებზე ეფექტური რეაგირება, ან ბუნებრივი კაპიტალისა და გარემოს დაცვის, სოციალური და მმართველობის მხარდაჭერა, პროფესიონალი ბუღალტრები გამოიყენებენ თავიანთ უნარებს, ეთიკას და პროფესიულ განსჯას, იმოქმედებენ საზოგადოებრივი ინტერესებიდან გამომდინარე, რათა ორგანიზაციებისთვის შექმნან ახალი ღირებულებების შესაძლებლობები მსოფლიოს ყველა სექტორში და გაამდიდრებენ საზოგადოებას.

ამ კვლევის ძირითადი გზავნილებია:

- პროფესიონალი ბუღალტრები დგანან მომავლის მდგრადი ორგანიზაციის ცენტრში, როგორც მდგრადი ბიზნესისა და ფინანსების სფეროს პროფესიონალები;

- ისინი მთავარ როლს ასრულებენ ორგანიზაციების დასახმარებლად მდგრადი ღირებულების შექმნაში, დაცვასა და შენარჩუნებაში;
- ჩვენ ვხედავთ ცვლილებების 5 ფართო მამოძრავებელ ძალას, რომლებიც გავლენას ახდენს მდგრად ორგანიზაციებზე და მომავლის პროფესიონალ ბუღალტერთა როლზე გლობალური ეკონომიკის ცვლილებების, გარემოს ცვლილებების, ტექნოლოგიების ცვლილების, საზოგადოების ცვლილებისა და სამუშაო ძალის ცვლილების გამო;
- კვლევა განსაზღვრავს მომავალი ათწლეულის განმავლობაში ამ ცვლილებების ფონზე კარიერის განვითარების 4 ახალ შესაძლებლობას;
- კვლევა ასევე აყალიბებს ACCA-ს შესაძლებლობების ახალ ჩარჩოსა და კარიერის ნავიგატორის ინსტრუმენტს, რომელიც 7 ძირითად შესაძლებლობას განსაზღვრავს, რომლებიც მომავალში ყველა პროფესიაშია საჭირო.

კომპანიებმა, რომლებმაც აუდიტი გაიარეს, ეკონომიკური კრიზისი ადრე დაძლიეს

როგორც ესპანეთის ნაფიც სერტიფიცირებულ ბუღალტერთა და აუდიტორთა ინსტიტუტში (შემდგომში ICJCE) განაცხადეს: „ცნობილია, რომ აუდიტი და მარწმუნებელი მომსახურება მიზნად ისახავს საზოგადოების ნდობის განმტკიცებას და ქვეყნების გამჭვირვალობის მხარდაჭერასა და ხელშეწყობას. მიუხედავად ამისა, კვლავ გრძელდება დებატები იმის შესახებ, თუ რომელ კომპანიებს უნდა ევალებოდეს ან არ ევალებოდეს აუდიტის ჩატარება. ჩვენ გვჯერა, რომ ამის ერთ-ერთი მიზეზი არის ის, რომ არ ჩატარებულა საკმარისი კვლევა იმის თაობაზე, თუ რა გავლენას მოახდენს აუდიტის ჩატარება კომპანიის საქმიანობაზე“.

ამ დებატებისთვის ემპირიული მონაცემების ბაზის უზრუნველსაყოფად, ესპანეთში ორმა ორგანიზაციამ Universidad de Alcalá de Henares-მა და ICJCE-მ ჩაატარა კვლევა სახელწოდებით: „ანგარიშგების აუდიტი კომპანიებში“. კვლევის ფარგლებში გაანალიზდა დაახლოებით 90,000 ესპანური კომპანიის საქმიანობა, რომელთა შემოსავალი აღემატება 500,000 ევროს. გაანალიზებული კომპანიების მესამედმა (34.22%) გაიარა წლიური ანგარიშგების აუდიტი, ხოლო ორმა მესამედმა (65.78%) – არა.

კვლევის დასკვნები ძალიან მკაფიოა: ის კომპანიები, რომლებიც წლიური ანგარიშგების აუდიტს ატარებენ, 2008 წლის კრიზისის შემდეგ უფრო სწრაფად გაჯანსაღდნენ, რაც მიუთითებს კომპანიის საქმიანობაზე აუდიტის დადებით გავლენაზე. კვლევის მეორე ნაწილშიც, რომელიც 2021 წლის ბოლოსთვის გამოქვეყნდება, ემპირიულ მონაცემებზე დაყრდნობით არის დემონსტრირებული, რომ პირდაპირი კავშირი არსებობს აუდიტის ჩატარებასა და მომგებიანობის მაღალ დონეს შორის.

კვლევა ცხადყოფს, რომ 2008 წლის კრიზისის შემდეგ აუდიტირებული კომპანიების ბრუნვა უფრო გაიზარდა და სწრაფად გაჯანსაღდა, ვიდრე არააუდიტირებული კომპანიების. კვლევის ანგარიშის მიხედვით, 2008 წლიდან 2018 წლამდე აუდიტირებული კომპანიების საშუალო გაყიდვები გაიზარდა 16.43%-ით, ხოლო არააუდიტირებული კომპანიების 6.6%-9.83%-ით ნაკლებად.

აღსანიშნავია, რომ აუდიტირებულ კომპანიებს რვა (8) წელი დასჭირდათ იმისთვის, რომ თავიანთი შემოსავლები აღედგინათ იმ დონემდე, რაც მათ ჰქონდათ კრიზისის დასაწყისში, 2008 წელს, ხოლო ცხრა (9) წელი დასჭირდა არააუდიტირებულ კომპა-

ნიებს. მსოფლიოს ახლანდელი ეკონომიკური სცენარის გათვალისწინებით, ეს არის მნიშვნელოვანი ფაქტორი, რომლის განხილვაც კომპანიებს სურთ.

სარგებელი საქმიანობის სხვა სფეროებზეც აისახება, როგორიცაა სამუშაო ადგილების შექმნა: გაანალიზებული იყო დასაქმებულთა რაოდენობის ზრდის საშუალო წლიური მაჩვენებელი ათი წლისთვის, რაც აუდიტირებული კომპანიებისთვის იყო 14%, ხოლო არააუდიტირებული კომპანიებისთვის – 0.3 %. აუდიტირებული კომპანიები გაიზარდა 1.1%-ული პუნქტით მეტად, ვიდრე არააუდიტირებული. შესაბამისად, კომპანიებმა, რომლებმაც ჩაატარეს თავიანთი ანგარიშების აუდიტი, 2018-2008 წლებში დასაქმებულთა საშუალო რაოდენობა გაზარდეს 14.23%-ით, რაც 12 %-ული პუნქტით მეტია არააუდიტირებულ კომპანიებთან შედარებით და აღადგინეს დასაქმებულთა საშუალო რაოდენობა 2015 წლის მდგომარეობით, ხოლო აუდიტის გარეშე სხვა კომპანიებმა 2017 წლამდე ვერ მიაღწიეს იმავე დონეს.

კვლევის შედეგად ახალი მონაცემები გამოვლინდა მცირე და საშუალო საწარმოების ანგარიშგების აუდიტის წვლილის შესახებ, რომლებიც ბიზნესის ლანდშაფტის თითქმის 95%-ს შეადგენს, მაგრამ მათ არ მოეთხოვებათ სავალდებულო აუდიტის ჩატარება და მათთვის არ არსებობს აუდიტის ტექნიკური სტანდარტების ადაპტირების აუცილებლობა. შედეგები აჩვენებს, რომ აუდიტირებული მცირე და საშუალო საწარმოები უფრო მომგებიანია, უკეთ ასახავს მათი აქტივების ღირებულებას ბალანსში და უკეთ გაუძღვება ეკონომიკურ კრიზისს, ვიდრე მათი არააუდიტირებული კოლეგები. კერძოდ, 2008-2018 წლებში აუდიტირებული მცირე და საშუალო საწარმოების საშუალო გაყიდვები გაიზარდა 15,8%-ით, ხოლო ეს ზრდა მხოლოდ 6,55 %-ს შეადგენდა არააუდიტირებული სუბიექტებისთვის. გარდა ამისა, აუდიტირებულმა მცირე და საშუალო საწარმოებმა 2008-2018 წლებში დასაქმებულთა საშუალო რაოდენობა გაზარდეს 9.86%-ით, ხოლო არააუდიტირებულმა მცირე და საშუალო საწარმოებმა –2.68% -ით. 2008 და 2009 წლებში აუდიტირებულ და არააუდიტირებულ მცირე და საშუალო საწარმოებს მსგავსი მომგებიანობა ჰქონდათ, მაგრამ 2009 წლიდან მოყოლებული, აუდიტირებულ საწარმოებს უფრო მაღალი მომგებიანობა ჰქონდათ.

ესპანეთში, ყოველწლიურად, 60,000-ზე მეტ სუბიექტს უტარდება აუდიტი აუდიტორული ფირმების მიერ, რომლებშიც მთლიანად 50,000-ზე მეტი პროფესიონალია დასაქმებული. ICJCE-ს, როგორც პროფესიულ ორგანიზაციას, რომელიც ხელს უწყობს აუდიტის პროფესიის განვითარებას ესპანეთში, მიაჩნია, რომ ამ ტიპის კვლევებით და ემპირიულ მონაცემებზე დაფუძნებული ინფორმაციის მიწოდებით, ისინი სარგებელს მოუტანენ როგორც კომპანიებს, ისე ორგანიზაციის წევრებს, რადგან ისინი ინფორმაციას მიიღებენ აუდიტისა და აუდიტორის მომსახურების ღირებულების შესახებ.

„მოუთმენლად ველით ჩვენი კვლევის მეორე ნაწილის გასაჯაროებას, რომელიც 2021 წლის ბოლოსთვის გამოქვეყნდება“ – განაცხადეს ICJCE-ში.

სტატიის ავტორი: **ჯავიერ ქვანტანა**
ICJCE-ის გენერალური მენეჯერი
24.09.2021 წელი

**რეალური ოფციონების გამოყენება სტრატეგიული
ფინანსური გადაწყვეტილების მისაღებად**

**მოდული „ფინანსური მართვა“
(უმალესი დონე)**

მართალია, დღეს ინვესტიციის შესაფასებლად რეალური ოფციონები სულ უფრო ფართოდ გამოიყენება, მაგრამ ფაქტობრივი სტრატეგიული ფინანსური გადაწყვეტილებების მიღებისას ოფციონის ფასდადგენის მეთოდების გამოყენების პრაქტიკული ასპექტები ჯერ კიდევ კარგად არ ესმის ბევრ მენეჯერს.

ამ სტატიაში თავდაპირველად განვიხილავთ, როგორ შეიძლება ინდივიდუალური ტრადიციული პროექტის ხელახლა შეფასება ოფციონების შეფასების გამოყენებით. შემდეგ განვიხილავთ, როგორ დაგვეხმარება ოფციონების შეფასება პროექტების პორტფელის შეფასებაში, ხოლო სტატიის ბოლო ნაწილში მოკლედ განვიხილავთ ურთიერთდაკავშირებულ პროექტებს.

პროექტის ტრადიციული შეფასება და ოფციონის შეფასება

წარმოვიდგინოთ, რომ კომპანიაში იხილავენ გაფართოების მსხვილ პროექტს. ოპერატიული მენეჯერების გუნდმა გამოითვალა პროექტის შესაბამისი ფულადი ნაკადების პროგნოზები ფინანსური მართვის განყოფილების (გუნდის) მიერ დადგენილი სტანდარტული დაშვებებისა და პოლიტიკის შესაბამისად. შემდეგ ფინანსური მართვის საკითხების ხელმძღვანელმა გუნდმა განახორციელა ამ ფულადი ნაკადების დისკონტირება 11% კაპიტალის ღირებულებით, რის შედეგადაც წმინდა მიმდინარე ღირებულება გამოვიდა მხოლოდ \$5 მლნ. სიმარტივის გამო ჩვენ მაგალითების განხილვისას უგულებელვყავთ გადასახადს, ინფლაციასა და სხვა რეალურ სირთულეებს.

წმინდა მიმდინარე ღირებულების გამოთვლა - მთლიანი:

\$მლნ	T₀	T₁	T₂	T₃₋₁₀
რელევანტური ფულადი ნაკადები	(600)	110	(190)	158
11% დისკონტირების კოეფიციენტები	1	0.901	0.812	0.812
11% ანუიტეტის კოეფიციენტი				5.146
მიმდინარე ღირებულება	(600)	99.1	(154.3)	660.2
წმინდა მიმდინარე ღირებულება		<u>5.0</u>		

ის აღმასრულებელი დირექტორები, რომლებიც ამ გაფართოების პროექტს დიდად უჭერდნენ მხარს, იმედგაცრუებულნი არიან პროექტის დაბალი წმინდა მიმდინარე ღირებულებით და შიშობენ, რომ, სავარაუდოდ, პროექტს არ მოიწონებენ, როდესაც

შეუდარებენ სხვა პროექტების დაფინანსებას. მათ მიაჩნიათ, რომ პროექტი კარგად არ არის შეფასებული და ამიტომ შეხვედრა მოაწყვეს ფინანსური მართვის გუნდთან. ამ შეხვედრაზე ფინანსური მართვის გუნდმა დააბუსტა, რომ პროგნოზის თანახმად, მეორე წლის ბოლოს საჭირო გახდება დიდი მოცულობის წმინდა ფულადი ნაკადების გასვლა კომპანიიდან. ამის შედეგად ცხადი ხდება, რომ პროექტს ესაჭიროება \$600 მლნ საწყისი ინვესტიცია, რაც გამოიწვევს \$110 მლნ-ის ოდენობის წმინდა ფულადი ნაკადების შემოდინებას კომპანიაში მომდევნო 10 წლის განმავლობაში; ორი წლის შემდეგ საჭირო გახდება \$300 მლნ-ის ოდენობის დამატებითი ინვესტიცია, რის შედეგადაც დარჩენილი რვა წლის განმავლობაში ყოველწლიურად გაიზრდება წმინდა ფულადი ნაკადების შემოდინება დაახლოებით \$48-დან \$158 მლნ-ით. კიდევ უფრო დეტალური ანალიზიდან ცხადი ხდება, რომ ორი წლის შემდეგ ზემოაღნიშნული დამატებითი ინვესტიცია დისკრეციულია და მისი განხორციელება აუცილებელი არ იქნება.

ამგვარად, ეს პროექტი შეიძლება მიჩნეულ იქნეს, როგორც საწყისი, რომლის ღირებულება \$600 მლნ-ს შეადგენს – **1-ლი ეტაპი**, რასაც მოჰყვება ორი წლის შემდეგ შემდგომი გაფართოების უფლება (ოფციონი) – **მე-2 ეტაპი**.

თუ თითოეული ამ ეტაპისთვის გამოვითვლით წმინდა მიმდინარე ღირებულებებს, ასეთ შედეგებს მივიღებთ:

წმინდა მიმდინარე ღირებულების გამოთვლა – 1-ლი ეტაპი:

\$ მლნ	T_0	T_{1-10}
რელევანტური ფულადი ნაკადები	(600)	110
11% დისკონტირების კოეფიციენტები	1	
11% ანუიტეტის კოეფიციენტი		5.889
მიმდინარე ღირებულება	(600)	647.8
წმინდა მიმდინარე ღირებულება		<u>47.8</u>

წმინდა მიმდინარე ღირებულების გამოთვლა – მე-2 ეტაპი:

\$ მლნ	T_2	T_{3-10}
რელევანტური ფულადი ნაკადები	(300)	48
11% დისკონტირების კოეფიციენტები	0.812	0.812
11% ანუიტეტის კოეფიციენტი		5.146
მიმდინარე ღირებულება	(243.6)	200.6
წმინდა მიმდინარე ღირებულება		<u>(43)</u>

მთლიანი წმინდა მიმდინარე ღირებულება პრინციპულად არ არის შეცვლილი \$47.8 მლნ – \$43 მლნ = \$4.8 მლნ, რაც დაახლოებით იგივეა, რაც თავდაპირველად გამოთვლილი \$ 5 მლნ. თუ განსხვავება არსებობს, ეს შეიძლება გამოწვეული იყოს დამრგვალებით. მხოლოდ ამგვარი ანალიზის ჩატარებით რაღაც, გარკვეულ ინფორმაციას ნამდვილად ვიღებთ, ვინაიდან, თუ გავითვალისწინებთ იმას, რომ კომპანიას არ აქვს მეორე ეტაპის განხორციელების ვალდებულება, მთლიანი წმინდა მიმდინარე ღირებულება უნდა იყოს მინიმუმ \$47.8 მლნ, რაც ბევრად აღემატება საწყის წმინდა მიმდინარე ღირებულებას, რომელიც გამოთვლების მიხედვით შეადგენს \$ 5 მლნ-ს.

უნდა აღინიშნოს, რომ მეორე წლის ბოლოს გასაწევი დისკრეციული დანახარჯებიც დისკონტირებულია 11% კაპიტალის ღირებულებით. მართალია, ეს არის საკმაოდ

გავრცელებული მიდგომა, მაგრამ შეიძლება უფრო სწორი იყოს ამგვარი დისკრეციული დანახარჯების დისკონტრირება ურისკო განაკვეთით. ეს იმით აიხსნება, რომ დისკრეციულ დანახარჯებთან გაცილებით ნაკლები საოპერაციო რისკია დაკავშირებული, ვიდრე წმინდა ფულადი ნაკადების შემოდინებასთან, რაც, სავარაუდოდ, მოჰყვება ამგვარი დანახარჯების გაწევას. თუ გამოვიყენებთ 5% ურისკო განაკვეთს, \$300 მლნ დანახარჯების მიმდინარე ღირებულება მეორე წლის ბოლოს იქნება \$ 272.1 მლნ. ეს თანხა \$28.5 მლნ-ით (272.1 - 243.6) მეტია მიმდინარე ღირებულებაზე, თუ კაპიტალის ღირებულებას გამოვიყენებთ. ამგვარად, თავდაპირველი მთლიანი წმინდა მიმდინარე ღირებულება და მეორე ეტაპის წმინდა მიმდინარე ღირებულება, სავარაუდოდ, უნდა შემცირდეს ამ \$28.5 მლნ-ით. ამგვარი მიდგომა შესაბამისობაში იქნებოდა ბლექ-შოლსის ოფციონის ფასდადგენის მოდელთან.

მართალია, ამჟამად ისე ჩანს, თითქმის პროექტის მეორე ეტაპის განხორციელება მიზანშეწონილი არ არის კომპანიისთვის, მაგრამ ამ ეტაპის განხორციელების შესაძლებლობას (ოფციონს) მხოლოდ დამატებითი ღირებულების შექმნა შეუძლია, რადგან ოფციონს არასოდეს ექნება უარყოფითი მნიშვნელობა. თუ მეორე ეტაპიდან მისაღები მოსალოდნელი ფულადი ნაკადები ხელსაყრელი იქნება, კომპანიას ექნება მეორე ეტაპის განხორციელებისა და სარგებლის მიღების შესაძლებლობა. აქედან გამომდინარე, მთლიანი წმინდა მიმდინარე ღირებულება იქნება \$47.8 მლნ პლუს მეორე ეტაპის განხორციელების ოფციონის ღირებულება.

იმისათვის, რომ შევადგათ მეორე ეტაპის განხორციელების ოფციონი, შესაბამისი ციფრები ჯერ უნდა შევუსაბამოთ ბლექ-შოლსის ოფციონის ფასდადგენის ფორმულისთვის საჭირო ამოსავალ მონაცემებს:

- P_e = ინვესტიცია, რომელიც საჭიროა ორი წლის შემდეგ მეორე ეტაპის განხორციელებლად = \$300 მლნ
- P_a = პროექტიდან მიღებული წმინდა ფულადი ნაკადების მიმდინარე ღირებულება, რომელიც ამჟამინდელი პროგნოზის თანახმად წარმოიქმნება მეორე ეტაპიდან = \$200.6 მლნ (P_e -ს გარეშე)
- t = დრო მეორე ეტაპის დაწყებამდე = 2 წელი
- s = სტანდარტული გადახრა (დავუშვათ, რომ ამ შემთხვევაში არის 0.4).
- r = ურისკო განაკვეთი (დავუშვათ, რომ ამ შემთხვევაში არის 5%).

P_e და P_a ციფრების ალება შეგვიძლია მეორე ეტაპისთვის წმინდა მიმდინარე ღირებულების გამოთვლების ცხრილიდან და, როგორც ვიცით, კომპანიას აქვს გაფართოების შესაძლებლობა (ოფციონი) მეორე ეტაპზე ორი წლის შემდეგ. s და r ორივე მოცემული გექნებათ ნებისმიერ საგამოცდო კითხვაში და, შესაბამისად, შეგვიძლია ვივარაუდოთ, რომ გვექნება ყველა შესაფერისი ციფრი.

თუ გამოვიყენებთ ამ ამოსავალ მონაცემებს, შევძლებთ ოფციონის ღირებულების გამოთვლას.

ოფციონის ღირებულება:

$$d_1 = (\ln(200.6/300) + (0.05 + 0.5 \times 0.4^2) \times 2) / (0.4 \times \sqrt{2}) = (-0.402 + 0.260) / 0.566 = -0.251 \approx -0.25$$

$$d_2 = -0.251 - 0.566 = -0.817 \approx -0.82$$

$$N(d_1) = 0.5 - 0.0987 = 0.4013$$

$$N(d_2) = 0.5 - 0.2939 = 0.2061$$

$$\text{ქოლ ოფციონის ღირებულება} = (200.6 \times 0.4013) - (300 \times 0.2061 \times e^{-(0.05 \times 2)}) = 80.5 - 55.9 = \$24.6 \text{ მლნ}$$

მაშასადამე, პროექტის მთლიანი წმინდა მიმდინარე ღირებულება გაფართოების ოფციონით = \$47.8 მლნ + \$24.6 მლნ = \$72.4 მლნ.

იმის გამო, რომ ფინანსური მართვის გუნდმა დრო დახარჯა პროექტისა და მასში გათვალისწინებული რეალური ოფციონების უკეთ შეცნობაზე, პროექტი, რომელიც საკმაოდ არაარსებითი ჩანდა, მიმზიდველი აღმოჩნდა და ახლა ბევრად უფრო მოსალოდნელია, რომ მას დაამტკიცებენ.

პროექტის მიმზიდველობა იმან განაპირობა, რომ პროექტის პირველი ეტაპი თავისთავად მიმზიდველია და კომპანიას სარგებლის მიღება შეუძლია პოტენციურად, თუ მეორე ეტაპის გაფართოება საბოლოოდ ღირებული/მიზანშეწონილი გახდება.

როგორც განვიხილეთ რეალური ოფციონების შესახებ გამოცემულ ადრინდელ სტატიაში, არსებობს მნიშვნელოვანი პრობლემები, რომლებიც დაკავშირებულია რეალური ოფციონების შესაფასებლად ბლექ-შოლსის ოფციონის ფასდადგენის მოდელის გამოყენებასთან და, შესაბამისად, გამოთვლილი ოფციონის ღირებულება \$24,6 მლნ უნდა განიხილებოდეს მხოლოდ როგორც საორიენტაციო ციფრი და სიფრთხილე უნდა გამოვიჩინოთ მისი გამოყენების დროს.

პროექტების პორტფელი და ოფციონის შეფასება

როგორც კი აღმასრულებლები დაიწყებენ სტრატეგიის განხორციელებას, იცვლება პირობები იმ გარემოში, რომელშიც ისინი საქმიანობენ და ნამდვილად შეიცვლება/განახლდება მათი ცოდნა ამ გარემოს შესახებ. აქედან გამომდინარე, მენეჯერებმა აქტიურად უნდა მართონ პროცესები და შესაბამისი რეაგირება მოახდინონ. წმინდა მიმდინარე ღირებულების ტრადიციულ ანალიზი, სავარაუდოდ, ძალიან სტატიკური ინსტრუმენტია, იმ თვალსაზრისით, რომ ასახოს ამგვარი აქტიური მართვა, ვინაიდან ამგვარ ანალიზში იგულისხმება, რომ კომპანია მიჰყვება ადრე შეთანხმებულ გეგმას და სათანადოდ ვერ ითვალისწინებს იმას, თუ როგორ შეიძლება განვითარდეს მოვლენები. ამის ნაცვლად, უმჯობესია მენეჯერებმა მთლიანობაში განიხილონ ის პროექტები, რომელთა განხორციელებაც მათ შეუძლიათ თავიანთი მიზნების მისაღწევად, როგორც რეალური ოფციონების ერთიანი პორტფელი, რომელთა რეალიზებაც მათ პოტენციურად შეუძლიათ დროთა განმავლობაში.

ახლა წარმოიდგინეთ, რომ კომპანიას აქვს ექვსი დამოუკიდებელი პროექტი (იხ. ქვემოთ):

\$მლნ	პროექტი:	U	V	W	X	Y	Z
პროექტიდან მიღებული ფულადი ნაკადების მიმდინარე ღირებულება		50	50	50	50	50	50
პროექტისთვის საჭირო საწყისი ინვესტიცია		45	47	53	54	56	56
წმინდა მიმდინარე ღირებულება		5	3	-3	-4	-6	-6

წმინდა მიმდინარე ღირებულების ამ საბაზო ანალიზის გათვალისწინებით U და V პროექტებს მოიწონებენ და კომპანია მიიღებს \$8 მლნ-ის ოდენობის მთლიან წმინდა მიმდინარე ღირებულებას.

ახლა წარმოვიდგინოთ, რომ **U** და **X** პროექტები დაუყოვნებლივ უნდა განხორციელდეს ან საერთოდ არ უნდა განხორციელდეს. სხვა სიტყვებით რომ ვთქვათ, ამ პროექტების გადადების ოფციონი (შესაძლებლობა) არ არსებობს. აქედან გამომდინარე, **U** პროექტს მოიწონებენ \$5 მლნ-ის ოდენობის წმინდა მიმდინარე ღირებულების მისაღებად, ხოლო **X** პროექტს უარყოფენ. ამ სიტუაციის სასარგებლო ანალოგია ბაღში ხილის მოყვანა. **U** და **X** პროექტები წარმოადგენს ხილს, რომელიც ახლა უნდა მოკრიფოთ. **U** პროექტი წარმოადგენს იდეალურად მომწიფებულ ხილს, რომელიც შეიძლება გაიყიდოს ან შეიჭამოს, ხოლო **X** პროექტი წარმოადგენს დამპალ ხილს, რომელიც უნდა მოიკრიფოს, მაგრამ შემდეგ გადაყარონ.

დარჩენილი პროექტები შეიძლება გადაიდოს. ასეთი პროექტები შეიძლება შევუდართოთ ხილს, რომლის დაუყოვნებლივ მოკრეფა საჭირო არ არის და რომელსაც აქვს სრულყოფილად მწიფე ნაყოფად გადაქცევის პოტენციალი. თუ გავითვალისწინებთ ამ პროექტებიდან მისაღები ფულადი ნაკადების ცვალებადობას და პერიოდს, რომლის განმავლობაშიც შესაძლებელია მათი გადადება, შესაძლებელი იქნება ამ პროექტებისთვის ოფციონის ღირებულებების გამოთვლა. შემდეგ ცხრილში წარმოვდგენილია ეს მონაცემები და ოფციონის გამოთვლილი მნიშვნელობები – ღირებულებები:

პროექტი:	U	W	Y	Z
ცვალებადობა (სტანდარტული გადახრა)	0.2	0.1	0.3	0.2
გადადების პერიოდი (წლები)	3	1	3	2
ოფციონის ღირებულება (\$მლნ)	12.2	1.8	11.0	5.5

ოფციონების ზემოთ მოცემული ღირებულებები გამოთვლილია სავარაუდო (პირობითი) ურისკო განაკვეთის, 5%-ის გამოყენებით.

ამ ოფციონების ღირებულებების ჯამი ტოლია \$30.5 მლნ-ის. თუ ამას დაემატება **U** პროექტის წმინდა მიმდინარე ღირებულება, რომელიც უკვე მოწონებულია, მთლიანი ღირებულება იქნება \$35,5 მლნ. ეს ღირებულება მნიშვნელოვნად აღემატება თავდაპირველ წმინდა მიმდინარე ღირებულებას, \$8 მლნ-ს, რომლის მიღება შესაძლებელი იქნება **U** და **V** პროექტების დამტკიცებისას. თუმცა, მაქსიმალურად მეტი ღირებულების მისაღებად აუცილებელია ამ პროექტების ფრთხილი, გულმოდგინე, კვალიფიციური მართვა.

ახლა ჩვენ ცალ-ცალკე განვიხილავთ თითოეულ პროექტს **V**, **W**, **Y** და **Z**-ს:

პროექტი V:

ეს პროექტი ყველაზე პერსპექტიულად გამოიყურება. მას აქვს დადებითი წმინდა მიმდინარე ღირებულება, თუ ახლა განხორციელდება, მაგრამ მისი, როგორც ოფციონის ღირებულება უფრო მნიშვნელოვნად მაღალია. აქედან გამომდინარე, ამ პროექტის ახლა განხორციელება არაოპტიმალური ჩანს, რადგან მისი მოგვიანებით განხორციელებით უფრო მაღალი ღირებულების მიღებაა შესაძლებელი. თუ მსჯელობისას ისევ გამოვიყენებთ ხილის ანალოგიას, ეს პროექტი იქნება ხილი, რომლის მოკრეფა და ჭამა ან გაყიდვა შესაძლებელია ახლა, თუმცა მისი უფრო მეტი სიფრთხილით კულტივირების შემთხვევაში შეიძლება რომ გახდეს უფრო დიდი და უკეთესი ნაყოფი. ამასთან, იმის მსგავსად, რომ მომწიფებული ხილი შეიძლება მაგნებლებმა შეჭამონ, არსებობს პროექტის ღირებულების დაკარგვის შესაძლებლობაც, მაგალითად, კონკურენტების ქმედებების გამო. ამგვარად, კომპანიას შეუძლია ოფციონის (უფლების) ადრე გამოყენება გადაწყვიტოს არსებული დადებითი წმინდა მიმდინარე ღირებულების რეალიზებისთვის.

პროექტი W:

ეს პროექტი საცხებით არ არის პერსპექტიული. მას უარყოფითი წმინდა მიმდინარე ღირებულება აქვს, თუ ახლა განხორციელდება და რადგან მას დაბალი ცვალებადობა (სტანდარტული გადახრა) აქვს და შედარებით მცირე დროა ამ პროექტთან დაკავშირებით გადაწყვეტილების მიღებამდე, მას აქვს ოფციონის დაბალი ღირებულება. მაშასადამე, ამ პროექტის განხორციელება ალბათ არასოდეს იქნება მიზანშეწონილი. ეს პროექტი შეიძლება მივიჩნიოთ პატარა ნაყოფად, რომელიც გვიან ვითარდება და ნაკლებად არის მოსალოდნელი, რომ სეზონის დასრულებამდე დამწიფდება.

პროექტი Y:

მართალია, ამ პროექტს ამჟამად უარყოფითი წმინდა მიმდინარე ღირებულება აქვს, მაგრამ მას, როგორც ოფციონს, მაღალი ღირებულება აქვს. ეს იმიტომ გამოწვეულია, რომ მისი ვადა არ იწურება სამ წელიწადში და შედარებით მაღალი ცვალებადობა ახასიათებს სხვა პროექტებთან შედარებით. მაშასადამე, ამ პროექტის განხორციელება ალბათ მიზანშეწონილი იქნება ცოტა მოგვიანებით. **Y** პროექტი ჰგავს დაუმწიფებელ ხილს, რომლის ახლა მოკრეფა შეუძლებელია, მაგრამ მოსალოდნელია, რომ მომავალში სრულყოფილად მწიფე ნაყოფად გადაიქცევა.

პროექტი Z:

ეს პროექტი **Y** პროექტის მსგავსია, მაგრამ გაცილებით ნაკლებად პერსპექტიული. ამჟამად მას აქვს იგივე უარყოფითი წმინდა მიმდინარე ღირებულება, როგორც **Y** პროექტს, მაგრამ რადგან მას დაბალი სტანდარტული გადახრა აქვს და უფრო მოკლე დრო მოქმედების ვადის ამოწურვამდე, მას უფრო დაბალი ღირებულება აქვს, როგორც ოფციონს, ვიდრე **Y** პროექტს. როგორც ჩანს, არ ღირს ამ პროექტის განხორციელება, თუმცა არსებობს გონივრული შესაძლებლობა იმისა, რომ ის გარდაიქმნება „ფულად“. შესაბამისად, შეიძლება მისი განხორციელება ღირდეს მომავალში. ისევე როგორც **Y** პროექტი, ეს პროექტიც ჰგავს მოუმწიფებელ ხილს, რომლის ახლა მოკრეფა შეუძლებელია. თუმცა, სრულყოფილად მწიფე ნაყოფად გახდომის მისი ალბათობა გაცილებით ნაკლებია.

როგორ დაგვეხმარება ოფციონის შეფასების ანალიზის გამოყენება წმინდა მიმდინარე ღირებულების ტრადიციულ ანალიზთან შედარებით?

როგორც ადრე აღვნიშნეთ, ტრადიციული წმინდა მიმდინარე ღირებულების ანალიზის შედეგად მოვიწონებდით **U** და **V** პროექტებს, რაც გამოიწვევდა \$8 მლნ-ის ოდენობის წმინდა მიმდინარე ღირებულებას, ხოლო დანარჩენ ოთხ პროექტს უარყოფდით. თუმცა, ოფციონის შეფასების ანალიზის შედეგად მოვიწონებდით **U** პროექტს, რომელიც ქმნის \$5 მლნ წმინდა მიმდინარე ღირებულებას, უარყოფდით **X** პროექტს და მომავალში ოთხი სხვა პროექტის განხორციელების გარიანტებს, რომელთა საერთო ღირებულება შეფასებულია \$30.5 მლნ-ად.

შემდგომი ანალიზი დაგვეხმარება აქტიურ მართვაში:

როგორც დადგინდა, **V** პროექტს ესაჭიროება სიფრთხილით მართვა, რათა ოპტიმალურ დროში მოხდეს მისი განხორციელება შექმნილი ღირებულების მაქსიმიზაციის მიზნით, მაგრამ ამავე დროს არ განადგურდეს არსებული დადებითი წმინდა მიმდინარე ღირებულება.

დარჩენილი პროექტებიდან **W** პროექტი მიჩნეულ იქნა ისეთ პროექტად, რომელიც ყველაზე ნაკლებ ყურადღებას იმსახურებს, ხოლო რაც შეეხება **Y** პროექტსა და თუნდაც **Z** პროექტს, მათ გრძელვადიან პერსპექტივაში შეუძლიათ კომპანიისთვის ღირებულების შექმნა.

მნიშვნელოვანია გავიცნობიეროთ, რომ პროექტებს, ისევე როგორც ხილს, სათანადო ყურადღება ესაჭიროება. ეს იმით აიხსნება, რომ რაც უფრო მოახლოვდება ის დრო, როდესაც პროექტი უნდა განხორციელდეს ან უარი უნდა ვთქვათ მასზე, ოფციონის ღირებულება ყოველთვის უფრო შემცირდება, თუკი ყველა სხვა ცვლადი უცვლელი დარჩება. ეს იმითაა განპირობებული, რომ ოფციონის (უფლების) გამოყენებამდე დარჩენილი დრო მცირდება და ოფციონის აღსრულების ფასისა და პროექტის განსახორციელებლად აუცილებელი ინვესტიციის დღევანდელი (დისკონტირებული) ღირებულება იზრდება.

აქედან გამომდინარე, თუ სათანადო ყურადღებას არ დავუთმობთ ოფციონის ყველა მნიშვნელობას (ღირებულებას), დროთა განმავლობაში ეს ღირებულება ნულამდე დაეცემა. ასე რომ არ მოხდეს, აუცილებელია ილბალი ან აქტიური მართვა. ილბალს შეუძლია პროექტის ღირებულების გაზრდა, რადგან, მაგალითად, ეკონომიკის უეცარმა ზრდამ შეიძლება პროექტიდან მიღებული შემოსავალიც პროგნოზირებულთან შედარებით გაცილებით მეტად გაზარდოს. აქტიური მართვა შეიძლება მოიცავდეს ზომების მიღებას პროექტთან დაკავშირებული დანახარჯების შესამცირებლად ან ამონაგების გასაზრდელად, ასევე პროექტისთვის საჭირო საწყისი ინვესტიციის შესამცირებლად.

როგორც ვნახეთ, ოფციონის შეფასების მიდგომის გამოყენება დაგვეხმარა იმ პროექტების გამოვლენაში, რომელთა ღირებულება, სავარაუდოდ, გაიზრდება სათანადო „მოპყრობით“ /მართვით და, მაშასადამე, სასარგებლოა კომპანიისთვის, რადგან კომპანია შეძლებს თავისი ფინანსურ სტრატეგიის რეალიზებასა და განვითარებას.

ურთიერთდაკავშირებული პროექტები

აქამდე ამ სტატიაში ვიხილავდით, როგორ შეიძლება გავიღრმავოთ ერთი პროექტისა და დამოუკიდებელი პროექტების პორტფელის შესახებ ჩვენი ცოდნა ოფციონის შეფასების გამოყენებით. ახლა მოკლედ განვიხილოთ ურთიერთდაკავშირებული პროექტები.

ისევე, როგორც მე და თქვენ მრავალი ასარჩევი ვარიანტი (ოფციონი) გვაქვს ახალი მანქანის შეძენისას, ავტომობილების მწარმოებლებსაც აქვთ მრავალი ასარჩევი ვარიანტი.

მაგალითად, ავტომობილის მწარმოებელს შეიძლება ჰქონდეს პროექტი სედანის ახალი მოდელის წარმოების დასაწყებად. შემდეგ სედანის ამ მოდელის გამოყენებით შესაძლებელია „უნივერსალის“ ვერსიის წარმოება, ხოლო შემდეგ კი უნივერსალის 4x4 გამავლობის ვერსიის წარმოება. ეს არის კომპანია შკოდას (Skoda) სტრატეგია, რომელსაც ის მიჰყვება Octavia და Superb მოდელებით. ფაქტობრივად, კომპანიას აქვს საწყისი პროექტი (სედანის წარმოება), რასაც მოჰყვება „უნივერსალის“ ვერსიის წარმოების ქოლ-ოფციონი, რომელსაც თავად აქვს ქოლ-ოფციონი უნივერსალის 4x4 გამავლობის ვერსიის წარმოების. შესაბამისად, კომპანიას აქვს არჩევანის არჩევანი ! ამას უწოდებენ ოფციონების „ბუდეს“ ან ჩართულ ოფციონებს.

ავტომობილების მწარმოებელ სხვა კომპანიასაც შეიძლება ჰქონდეს სედანის ახალი მოდელის გამოშვების პროექტი. სედანის ამ მოდელიდან შესაძლებელია „უნივერსალის“ მოდელის გამოშვება და ასევე სპორტული ავტომანქანის (SUV) მოდელის წარმოება. ეს არის კომპანია BMW-ს სტრატეგია მე-3 და მე-5 სერიის მოდელებით. ფაქტობრივად, კომპანიას აქვს საწყისი პროექტი (სედანის გამოშვება), რასაც მოჰყვება „უნივერსალის“ ვერსიისა და SUV მოდელის (BMW X3 და X5) გამოშვების ქოლ-ოფციონები. მართალია, ეს ოფციონები არ არის ე.წ. ჩართული ოფციონები, მაგრამ აშკარაა, რომ ისინი მაინც ძალიან დაკავშირებულია ერთმანეთთან.

იმის შეცნობა, როგორ არის ეს ოფციონები ერთმანეთთან დაკავშირებული, აშკარად სასარგებლოა კომპანიებისთვის, როდესაც ისინი ამუშავებენ სტრატეგიას. ისევ და ისევ, აქაც თავ-თავის როლს თამაშობს იღბალი და აქტიური მართვა. მაგალითად, რამდენიმე ცუდი ზამთარი, სავარაუდოდ, გაზრდის SUV-ებისა და 4x4 გამავლობის მოდელების სამომავლო გაყიდვების მოცულობას. ეს, თავის მხრივ, გაზრდის ამ მოდელების წარმოების ქოლ-ოფციონების ღირებულებას და, შესაბამისად, საწყისი პროდუქტის გამოშვების ღირებულებასაც.

აქტიური მართვა შეიძლება მოიცავდეს ახალი, უფრო ეკონომიური (საწვავის თვალსაზრისით) 4x4 გამავლობის სისტემის შემუშავებას. საწვავის ეფექტიანობის ნებისმიერი ამგვარი ზრდა, სავარაუდოდ, გაზრდის SUV-ების და ისეთი „უნივერსალის“ გაყიდვებსაც, რომლებსაც აქვთ 4x4 გამავლობა; ამავე დროს გაზრდის ამ მოდელების წარმოების ქოლ-ოფციონების ღირებულებას და, შესაბამისად, საწყისი პროდუქტის გამოშვების ღირებულებას. პირიქით, 4x4 გამავლობის მქონე მოდელების დამატებითმა გაყიდვებმა შეიძლება შეამციროს სხვა მოდელების გაყიდვები.

ცხადია, საწყისი პროდუქტი ისე უნდა გაიყიდოს, რომ მაქსიმალურად გაიზარდოს მისი წარმატება. აქტიურმა მართვამ ასევე უნდა უზრუნველყოს იმის გარანტია, რომ ამ საწყის პროდუქტის წარმოებით მომხმარებელთა მიერ ახალი მოდელის სარგებლიანობის აღქმა იმგვარად განვითარდება, რომ შემდგომი მოდელების წარმატების ალბათობა ოპტიმალური იქნება

ასევე შეიძლება გამოგვადგეს ჩვენი ცოდნა ოფციონის ღირებულებების განმსაზღვრელ ფაქტორებზე. მაგალითად, თუ SUV-ების გაყიდვები მაღალია შედარებით არასტაბილურ ბაზარზე, როგორიცაა ჩინეთი, ეს გაზრდის მომავალში SUV ვერსიის შემდგომი განვითარების ოფციონის ღირებულებას და, შესაბამისად, გაზრდის სედანის გამოშვების საწყისი პროექტის ღირებულებას.

დასკვნა

ამ სტატიიდან გამომდინარე, როგორ დაგვეხმარება ოფციონების შეფასების მეთოდები პროექტების პოტენციური ღირებულების უკეთ გაგებაში და როგორ შეიძლება სტრატეგიული ფინანსური გადაწყვეტილებების მიღება ამ ცოდნის გამოყენებით, რათა პროექტებიდან მიღებული შედეგები მაქსიმალური იყოს და, შესაბამისად, მაქსიმალური გახდეს კომპანიის ღირებულება.

სტატია მოამზადა უმაღლესი დონის
ფინანსური მართვის მოდულის
საგამოცდო კომისიის წევრმა

გამოცდის ჩაბარების ტექნიკა უმაღლესი დონის აუდიტისა და მარწმუნებელი მომსახურების მოდულისთვის

ნაწილი 3 – რისკი

რისკებთან დაკავშირებული საკითხების ცოდნა უმაღლესი დონის აუდიტისა და მარწმუნებელი მომსახურების მოდულის სასწავლო პროგრამის ფარგლებში გამოცდაზე რამდენიმე გზით მოწმდება და სხვადასხვა ტიპის რისკებს შორის განსხვავების ცოდნა შეიძლება იყოს გამოცდაზე კარგი შეფასების მიღების გასაღები. საკმაოდ ხშირად რისკი არის დაგეგმვასთან დაკავშირებული კითხვის ნაწილი, თუმცა რისკების ცოდნა გამომცდელმა შეიძლება შეამოწმოს ასევე ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის საკითხებთან დაკავშირებითაც საგამოცდო მასალის სხვა ნაწილებში.

რისკისთვის კარგი შეფასების მისაღებად მთავარია კარგად გქონდეთ გაცნობიერებული რისკების ტიპები, რომლებსაც ეძებთ და შეგეძლოთ მათი ახსნა სწორ კონტექსტში. როგორც საგამოცდო მასალის ბევრ ნაწილში, ამ შემთხვევაშიც შეგიძლიათ გამოცდის ჩაბარების ეფექტიანი მიდგომის გამოყენება მიღებული ქულების რაოდენობის გასაზრდელად ისე, რომ არ დაგჭირდებოდეს დამატებითი თეორიული მასალის დაბეჭდვა. პროფესიულ დონეზე მნიშვნელოვანია თეორიული ცოდნის პრაქტიკაში ანუ სცენარში აღწერილ სიტუაციაში გამოყენება.

ამ სტატიაში გაჩვენებთ, როგორ უნდა მიიღოთ ამ სფეროში მაქსიმალური შეფასება გამოცდის ჩაბარების ეფექტური მიდგომის გამოყენებით. თუმცა, უნდა აღინიშნოს, რომ უმაღლესი დონის აუდიტისა და მარწმუნებელი მომსახურების მოდულის სასწავლო პროგრამაში რისკები სავსებით სპეციფიკურია და, შესაბამისად, მათი ცოდნის შემოწმება სრულიად სხვაგვარად მოხდება, ვიდრე ACCA-ის კვალიფიკაციის სხვა საგნებში.

რისი ცოდნა გჭირდებათ

არსებობს სამი ძირითადი ტიპის რისკი, რომელთა შეფასებაც შეიძლება მოგთხოვონ ამ გამოცდაზე – ბიზნესის (დამკვეთის) რისკი, არსებითი უზუსტობის რისკი და აუდიტორული რისკი. ისინი სახელმძღვანელოში განმარტებულია შემდეგნაირად:

ბიზნესის რისკი

„მნიშვნელოვანი პირობებით, მოვლენებით, გარემოებებით, ქმედებებით ან უმოქმედობით განპირობებული რისკი, რომელსაც შეუძლია უარყოფითად იმოქმედოს სამეურნეო სუბიექტის უნარზე, მიაღწიოს დასახულ მიზნებს და განახორციელოს თავისი სტრატეგია, ან არასათანადო მიზნებისა და სტრატეგიის განსაზღვრით განპირობებული რისკი“ (ასს 315 (გადასინჯული).

არსებითი უზუსტობის რისკი

„რისკი იმისა, რომ აუდიტის ჩატარებამდე არსებითი უზუსტობა არსებობდა ფინანსურ ანგარიშგებაში ასახულ განმარტებით ინფორმაციაში ან ციფრებში“ (აუდიტისა და მარწმუნებელი მომსახურების საერთაშორისო სტანდარტების საბჭო (IAASB) – ტერმინების ლექსიკონი).

აუდიტორული რისკი

„რისკი იმისა, რომ აუდიტორი გამოთქვამს არაადეკვატურ აუდიტორულ მოსაზრებას იმ დროს, როდესაც ფინანსური ანგარიშგება შეიცავს არსებით უზუსტობას. აუდიტორული რისკი წარმოადგენს არსებითი უზუსტობის რისკისა და შეუმჩნეველობის რისკის ფუნქციას (IAASB – ტერმინების ლექსიკონი).“

რა ურთიერთკავშირი არსებობს ამ რისკებს შორის

უმაღლესი დონის უდიტისა და მარწმუნებელი მომსახურების მოდულის სასწავლო პროგრამიდან თქვენ უნდა იცოდეთ, რომ აუდიტორული რისკის მოდელი შედგება შემდეგი კომპონენტებისგან:

აუდიტორული რისკი = არსებითი უზუსტობის რისკი x შეუმჩნეველობის რისკი

იმისათვის, რომ არსებითი უზუსტობის რისკი წარმოიშვას, უნდა არსებობდეს თანდაყოლილი რისკი იმისა, რომ ფინანსური ანგარიშგების რომელიღაც მუხლი შეიცავს არსებით უზუსტობას და დამკვეთის კონტროლის საშუალებები ვერ გამოავლენს და ვერ გამოასწორებს ამ უზუსტობას (კონტროლის რისკი). როდესაც გამოცდაზე თქვენ გთხოვენ არსებითი უზუსტობის რისკის შეფასებას, გამომცდელი მოელის ამ თანდაყოლილი და კონტროლის რისკების გამოვლენას და, ხშირ შემთხვევაში, ისინი წარმოიქმნება ბიზნესის ძირითადი რისკებიდან.

იმისათვის, რომ „რალაც“ აუდიტორული რისკი იყოს, უნდა არსებობდეს არსებითი უზუსტობის რისკი ან შეუმჩნეველობის რისკი იმისა, რომ აუდიტორის პროცედურები არ გამოავლენს ფინანსურ ანგარიშგებაში არსებულ არსებით უზუსტობას.

როგორ გამოვიყენოთ გამოცდაზე ეს ცოდნა

ამ განმარტებების ცოდნა დაგეხმარებათ რისკის ტიპის გაცნობიერებასა და დამახსოვრებაში ან რისკების დახარისხებაში შესაბამის ტიპებად, მაგრამ ეს ის არ არის, რისთვისაც თქვენ პირდაპირ მიიღებთ შეფასებას (ქულას) უმაღლესი დონის აუდიტისა და მარწმუნებელი მომსახურების მოდულის გამოცდაზე.

გახსოვდეთ, რომ საგამოცდო კითხვებში ხშირად მოგთხოვენ პასუხის მომზადებას აუდიტორული გარიგების პარტნიორის ყურადღების გასამახვილებლად ამა თუ იმ საკითხზე, რომელსაც რალა თქმა უნდა არ დასჭირდება ამ ტერმინების ახსნა. მაშასადამე, ეს განმარტებები მხოლოდ იმისთვისაა განკუთვნილი, რომ თქვენ იცოდეთ, რა ტიპის რისკს ეძებთ კითხვაში, მაგრამ ქულებს მხოლოდ ამ რისკების შეფასებისთვის მიიღებთ.

ახლა განვიხილოთ ისეთი ინფორმაციის მაგალითი, რომელიც შეიძლება მოცემული გქონდეთ საგამოცდო კითხვაში (სცენარში) და ასევე, როგორ უნდა იყოს განსხვავებული თქვენი პასუხი თითოეული ტიპის რისკისთვის, რომლის შეფასებაც შეიძლება მოგთხოვონ. ქვემოთ მოცემულია ამონარიდი 2015 წლის სექტემბერ/დეკემბერში გამოქვეყნებული სანიმუშო საგამოცდო კითხვებიდან:

კომპანია Dali Co დაარსდა 20 წლის წინ და ცნობილი გახდა, როგორც ერთ-ერთი წამყვანი მომწოდებელი იმ მანქანა-დანადგარების, რომლებიც გამოიყენება კარიერების დამუშავების დარგში, ხოლო მისი მომხმარებლები ამუშავებენ კარიერებს და იღებენ ქვას, რომელიც ძირითადად მშენებლობაში გამოიყენება.

Dali Co-ს მიერ გამოშვებული მანქანა-დანადგარები ძირითადად იწარმოება შეკვეთით, კომპანიის სამ საწარმოო ობიექტში/ქარხანაში. მომხმარებლები მიმართავენ Dali Co-ს, რათა მან დააპროექტოს და შექმნას ისეთი მანქანა-დანადგარი ან მოწყობილობის რალაც ნაწილი, რომელიც აკმაყოფილებს კონკრეტულად მათ საჭიროებებს.

როდესაც ხელმძღვანელობა მიიჩნევს, რომ საპროექტო სამუშაოები მნიშვნელოვანი იქნება, მომხმარებელს მოეთხოვება 30%-ის წინასწარ გადახდა, რომელიც გამოიყენება საპროექტო სამუშაოების დასაფინანსებლად. დარჩენილ 70%-ს მომხმარებელი მაშინ იხდის, როდესაც მიაწვდიან შეკვეთილ მანქანა-დანადგარს. როგორც წესი, მანქანა-დანადგარის შექმნას სამი თვე სჭირდება, ხოლო მოწყობილობის უფრო მცირე ზომის ნაწილს — საშუალოდ ექვსი კვირა. წლის განმავლობაში გაიზარდა ისეთი შეკვეთილი მანქანა-დანადგარების დაპროექტებისა და წარმოების მოცულობა, რომელიც საჭიროებს ავანსად გადახდას.

Dali Co ასევე აწარმოებს უამრავ უნივერსალურ/ტიპურ პროდუქტს, რომლებსაც გასაყიდად სთავაზობენ ყველა მომხმარებელს, როგორიცაა ბურღები, კონვეიერები და სამსხვრევი მოწყობილობები.

ბიზნესის რისკი

გამოცდის მიზნებისთვის ბიზნესის რისკები, როგორც წესი, შეიძლება განვიხილოთ ისეთი პირობების პოზიციიდან, რომლებსაც შეუძლია კომპანიისთვის დასახული მიზნების მიღწევაში ხელის შეშლა და შეიძლება მოიცავდეს რისკებს, რომლებიც დაკავშირებულია მომავალში მოგების ან ფულადი სახსრების მიღებასთან ან ბიზნესის/კომპანიის გადარჩენასთან. ეს გამარტივებული ახსნაა, მაგრამ თქვენ დაგეხმარებათ იმ რისკების დიდი ნაწილის შედეგების აღწერაში, რომლებიც შეგხვდებათ გამოცდაზე. საგამოცდო კითხვებში იქნება ზოგიერთი ისეთი რისკი, რომელთა ახსნა გაცილებით რთულია და ამგვარი რისკების მაგალითების ნახვა შეგიძლიათ გასული წლების საგამოცდო კითხვებში.

საზოგადოდ, თქვენ რისკებს ეძებთ იმ ინფორმაციაში, რომელიც გამომცდელმა მოგაწოდათ სცენარში. თქვენ მოგთხოვენ ამ რისკების შეფასებას. სწავლის ამ დონეზე თქვენ ქულებს ვერ მიიღებთ ბიზნესის რისკის განმარტებაში და ვერც იმის აღწერაში, რა შეიძლება გააკეთოს დამკვეთმა თქვენ მიერ გამოვლენილი ბიზნესის რისკების შესამცირებლად.

როგორც ასს-ებშია მითითებული, აუდიტის ჩატარებისას ბიზნესის რისკის შეფასებაზე ყურადღების კონცენტრაცია ნიშნავს ისეთი საკითხების გამოვლენას, რომლებიც გავლენას იქონიებს აუდიტის დაგეგმვაზე, განსაკუთრებით ისეთი საკითხების, რომლებმაც შეიძლება გამოიწვიოს არსებითი უზუსტობის რისკები ან აუდიტორული რისკები.

მაშასადამე, უმაღლესი დონის აუდიტისა და მარწმუნებელი მომსახურების მოდულის გამოცდაზე რისკებთან დაკავშირებით აქცენტი სრულიად განსხვავებული იქნება სხვა სტრატეგიული (უმაღლესი) დონის გამოცდებისგან, სადაც შესაძლოა თქვენგან მოითხოვონ რისკების განხილვა ბიზნესის/კომპანიის პოზიციიდან და იმ მეთოდების აღწერა, რომელთა გამოყენება კომპანიას შეუძლია ამ რისკების მართვისთვის. თუ დაიბნევით და დაიწყებთ ამ რისკების შემცირებაზე ფიქრს კომპანიის და არა აუდიტორის პოზიციიდან, ფუჭად გაფლანგავთ ძვირფას საგამოცდო დროს ისეთი დასკვნების გამოტანაზე, რომლებიც ქულებს ვერ მოგიტანთ.

ამრიგად, თქვენ იმაზე უნდა იფიქროთ, როგორ უნდა „გააფორმოთ“ თქვენს პასუხში ინფორმაცია, რომელიც სცენარში მოწოდებული გაქვთ, როგორც ბიზნესის რისკი. როგორც წესი, ბიზნესის რისკებისთვის შეფასების სქემაში გათვალისწინებულია შემდეგი ქულები:

- მხოლოდ რისკების გამოვლენისთვის, საბრძოლო ახსნის გარეშე – 1/2 ქულა;
- მოკლედ ახსნილი ბიზნესის რისკისთვის – 1 ქულა; და
- სრულ ქულებს მიიღებთ მხოლოდ იმ შემთხვევაში, თუ პასუხში კარგად იქნება ახსნილი ბიზნესის რისკი.

ქულებს ვერ მიიღებთ ისეთი საკითხებისთვის/მოსაზრებებისთვის, რომლებიც წმინდა სპეკულაციური ხასიათისაა, ანუ არ ეყრდნობა კითხვის სცენარში მოცემულ კონკრეტულ ინფორმაციას. ანალოგიურად, ქულები არ მოგენიჭებათ არც ბიზნესის ისეთი რისკებისთვის, რომლებიც გავლენას არ ახდენს ფინანსური ანგარიშგების აუდიტზე.

ახლა გამოვიყენოთ ეს ლოგიკა ზემოთ მოყვანილი მაგალითის მიმართ:

მხოლოდ რისკების გამოვლენა – 1/2 ქულა

კომპანია მომხმარებლებისთვის შეკვეთით აწარმოებს მანქანა-დანადგარებს, რომელთა დასრულებას შესაძლოა ექვსი თვე დასჭირდეს.

ნაკლებად მოსალოდნელია, რომ ბევრ ქულას მოგიტანთ გამოცდაზე ისეთი პასუხი, რომელშიც მხოლოდ კითხვის ფაქტებია გამეორებული – ბიზნესის რისკის კითხვაში ამგვარ პასუხში, სადაც მხოლოდ აღწერილი იქნება ბიზნესის რისკი, 1/2 ქულას მიიღებთ მხოლოდ იმის გამო, რომ განხილული არ იქნება კომპანიისთვის რისკით გამოწვეული შედეგები.

გამოვლენილი და მოკლედ ახსნილი რისკი – 1 ქულა

კომპანია მომხმარებლებისთვის შეკვეთით აწარმოებს მანქანა-დანადგარებს, რომელთა დასრულებას შესაძლოა ექვსი თვე დასჭირდეს. ამ დროის განმავლობაში კომპანიას აქვს ფულადი სახსრები, რომლებიც ინვესტირებულია/განივთებულია დაუმთავრებელ წარმოებაში.

ამგვარ პასუხზე სრულ ქულებს ვერ მიიღებთ, რადგან მოსაზრება არ არის განვითარებული და არ არის ახსნილი, რატომ არის ეს რისკი; როგორ მოქმედებს იგი ბიზნესზე/კომპანიაზე ან აუდიტზე.

გამოვლენილი და კარგად ახსნილი – სრული ქულები

კომპანია მომხმარებლებისთვის შეკვეთით აწარმოებს მანქანა-დანადგარებს, რომელთა დასრულებას შესაძლოა ექვსი თვე დასჭირდეს. ამ დროის განმავლობაში კომპანიას აქვს ფულადი სახსრები, რომლებიც ინვესტირებულია დაუმთავრებელ წარმოებაში, რამაც შეიძლება გამოიწვიოს კომპანიისთვის ფულადი სახსრების პრობლემები, განსაკუთრებით იმის გამო, რომ ავანსად გადახდილმა 30%-მა თანხამ (დეპოზიტმა) შეიძლება არ დაფაროს ყველანაირი წინასწარი ხარჯი. მოცემულ წელს გაიზარდა ზემოაღნიშნული მომსახურების მოცულობა, რაც კიდევ უფრო აღრმავებს ფულადი სახსრების პრობლემას.

მართებული შეიძლება იყოს ისეთი პასუხიც, რომელშიც რისკის სხვა მოსალოდნელი შედეგები იქნება განხილული ან სხვაგვარად იქნება აღწერილი რისკი და ასეთი პასუხისთვისაც მიიღებთ ქულებს. მაგალითად, შემდეგი პასუხიც ადეკვატურია და მიიჩნევა იმავე რისკის სრულყოფილ ახსნად:

გამოვლენილი და კარგად ახსნილი რისკები – სრული ქულები

კომპანია მომხმარებლებისთვის შეკვეთით აწარმოებს მანქანა-დანადგარებს, რომელთა დასრულებას შესაძლოა ექვსი თვე დასჭირდეს. არსებობს რისკი იმისა, რომ მომხმარებელმა შეიძლება გააუქმოს შეკვეთა მას შემდეგ, რაც კომპანია დახარჯავს მნიშვნელოვან სახსრებს მანქანა-დანადგარების დაპროექტებასა და წარმოებაზე. ეს პრობლემებს შეუქმნის კომპანიის ფულადი სახსრების ნაკადს და ნაკლებად მოსალოდნელია, რომ მანქანა-დანადგარების გაყიდვა სხვა მომხმარებელზე შესაძლებელი იყოს იმავე ფასად (რაც შემკვეთისთვის იყო განსაზღვრული), მისი სპეციფიკური ინდივიდუალური მახასიათებლების გამო. ეს შეიძლება იმას ნიშნავდეს, რომ კომპანია ზარალს მიიღებს ამ მარაგის გაყიდვიდან ან საერთოდ ვერ გაყიდოს მას.

ამ დონის გამოცდაზე გონივრულია ვივარაუდოთ, რომ გამომცდელმა სცენარში ინფორმაციის ნებისმიერი დეტალი რაღაც მიზეზის გამო შეიტანა. სავარაუდოდ, ეს იქნება რომელიმე მოთხოვნის შესაბამისი. ამასთან, გამომცდელი ხშირად მიგითითებთ, თუ არსებობს ისეთი სფეროები, რომლებიც არ უნდა გაითვალისწინოთ პასუხში. პასუხის მომზადების ეფექტიანი მიდგომაა რისკების გამოვლენა სცადოთ თითოეულ აბზაცში – შეიძლება არსებობდეს ერთზე მეტი რისკი, მაგრამ ნაკლებად მოსალოდნელია ტექსტის ისეთი მონაკვეთის არსებობა, რომელიც არ შეიცავს რაიმე ისეთ ინფორმაციას, რომელიც დაკავშირებული იქნება სულ მცირე კითხვის ერთ მოთხოვნასთან მაინც.

კიდევ ერთი რამ, რასაც ყურადღება უნდა მიაქციოთ რისკების აღწერისას, რაც სპეკულაციური ხასიათის ან უმნიშვნელო იქნება თქვენთვის მოცემული სცენარის კონტექსტში. სცენარში საკმარისი რისკიანი სფეროები იქნება მაქსიმალური ქულების მისაღებად, თუ ისინი კარგად არის აღწერილი. თუ აღმოაჩენთ, რომ საკუთარ ვარაუდს გამოთქვამთ პოტენციურ პრობლემებზე, რომლებმაც შეიძლება გავლენა იქონიოს დამკვეთზე, მაგრამ არ გაქვთ საკმარისი ინფორმაცია იმის გასაგებად, არის თუ არა ეს რისკი, მაშინ, სავარაუდოდ, თქვენი მოსაზრება არ იქნება არსებითი ან უმნიშვნელოა. მართალია, შესაძლებელია, რომ ქულები მიიღოთ სხვა რეალურ რისკებზეც, რომლებიც მითითებული არ არის შეფასების სქემაში, მაგრამ გაცილებით უფრო ადვილი და ნაკლებად სარისკოა, თუ პასუხში განიხილავთ გამომცდელის მიერ მონიშნულ რისკებს.

არსებითი უზუსტობის რისკები

არსებითი უზუსტობის რისკი ხშირად გამომდინარეობს ბიზნესის რისკებიდან, რაც გამოიხატება ფინანსურ ანგარიშგებაზე ამ რისკების პოტენციურ გავლენაში. შეიძლება გამოცდისთვის მზადების კარგი მეთოდი იყოს, თუ ყოველ ჯერზე, როდესაც რისკებს გააანალიზებთ, იმაზე დაფიქრდებით, რა გავლენა შეიძლება იქონიოს ბიზნესის რისკმა ფინანსურ ანგარიშგებაზე. თქვენ უნდა სცადოთ ბიზნესის რისკის გარდაქმნა ფინანსურ ანგარიშგებაში ასახულ ციფრებზე ან სხვა ინფორმაციაზე მის შესაძლო გავლენად.

არსებითი უზუსტობის რისკების დახასიათებისას ეფექტური მიდგომა იქნება, თუ პასუხს ჩამოაყალიბებთ შემდეგ საფეხურებად:

1. გამოითვალეთ და დასკვნა გამოიტანეთ საკითხის არსებითობაზე, თუ საკმარისი ინფორმაციაა ხელმისაწვდომი – ქულას მიიღებთ არსებითობის სწორი და შესაბამისი გამოთვლისთვის სათანადო დასკვნასთან ერთად – ქულა მხოლოდ ერთხელ მიენიჭება თითო საკითხს და არსებითობასთან დაკავშირებული ქულები შეიძლება შეზღუდული იყოს საგამოცდო კითხვაში;

2. მოკლედ აღწერეთ ფინანსურ ანგარიშგებასთან დაკავშირებული შესაბამისი მოთხოვნა – გაითვალისწინეთ, რომ ქულას ვერ მიიღებთ ბუღალტრული აღრიცხვის სტანდარტების სახელწოდების ან ნომრებისათვის – ქულა მიკუთვნებული აქვს მხოლოდ ბუღალტრული აღრიცხვის მიდგომას;
3. სცენარში არსებული რისკი დააკავშირეთ ბუღალტრული აღრიცხვის მიდგომასთან;
4. სცენარზე დაყრდნობით აღწერეთ რისკის გავლენა ფინანსურ ანგარიშგებაზე.

საზოგადოდ, თითოეული ამ პროცესისთვის ხელმისაწვდომი იქნება ქულა და თქვენ ეს მიდგომა უნდა გამოიყენოთ ყოველთვის, როდესაც პასუხს წერთ კითხვაზე, სადაც გთხოვენ არსებითი უზუსტობის რისკის შეფასებას.

ახლა ისევ განვიხილოთ ბიზნესის რისკი, რომელიც ზემოთ განვიხილეთ. წინასწარი გადახდის პირობით შეკვეთით მანქანა-დანადგარების წარმოებასთან დაკავშირებულმა პრობლემამ ფინანსურ ანგარიშგებაზე შეიძლება გავლენა მოახდინოს ამონაგების აღიარების საკითხში, თუ წინასწარი გადახდები ექნება კომპანიას და ასევე მარაგის შეფასებასთან დაკავშირებით. გამოცდის მიზნებისთვის, ბუღალტრული აღრიცხვის ეს ორი საკითხი, სავარაუდოდ, შეფასდება, როგორც ორი განცალკევებული არსებითი უზუსტობის რისკი.

ახლა ეს ორი საკითხი დაუკავშირეთ განსახილველ სცენარს და შემდეგ გაეცანით ქვემოთ მოცემულ პასუხის ნიმუშს, რომლის დაწერა და სრული ქულების მიღება თითოეული განხილული რისკისთვის შესაძლებელია გამოცდამდე.

ამონაგების აღიარება

კომპანია იღებს 30%-ის ოდენობის დეპოზიტს (საავანსო გადახდას) შეკვეთილი მანქანა-დანადგარის დაპროექტებისთვის.

ფასს 15-ს შესაბამისად ამონაგები უნდა აღიარდეს გარკვეული პერიოდის განმავლობაში ან დროის იმ მომენტში, როდესაც **კონტროლი გადადის მომხმარებელზე**. ასეთი საკითხები **განისაზღვრება ხელშეკრულების პირობებით**. კონტროლის გადაცემამდე ავანსად მიღებული გადახდები უნდა აღიარდეს, როგორც გადავადებული შემოსავალი.

არსებობს რისკი იმისა, რომ **ამონაგები შეიძლება ადრე იყოს აღიარებული**, საავანსო გადახდის მიღებისას და **არ იყოს გადავადებული**.

ეს გამოიწვევს **ამონაგების გადიდებას** და გადავადებულ ამონაგებთან დაკავშირებული **ვალდებულებების ნაკლებ შეფასებას (შემცირებას)**.

მარაგების შეფასება

კომპანია აწარმოებს მანქანა-დანადგარებს, რომელთა დასრულებას დაახლოებით სამი თვე სჭირდება, რაც წარმოშობს დაუმთავრებელ წარმოებას.

დაუმთავრებელ წარმოება უნდა შეფასდეს **თვითღირებულებისა და ნეტო სარეალიზაციო ღირებულებას შორის უმცირესი თანხით**. თვითღირებულება კი მოიცავს **მათ შეძენასთან და გადამუშავებასთან დაკავშირებულ ყველანაირ დანახარჯს**, აგრეთვე დანახარჯებს, რომლებიც გაწეულია მისი მოცემულ/ამჟამინდელ ადგილამდე ტრანსპორტირებისათვის და სათანადო მდგომარეობაში მოსაყვანად.

არსებობს რისკი იმისა, რომ **გაუქმდება** მანქანა-დანადგარების გამოშვების შეკვეთა და მარაგების **ნეტო სარეალიზაციო ღირებულება დაეცემა გაწეულ წმინდა დანახარჯებზე ქვემოთ**.

ეს გამოიწვევს ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში **მარაგის** (ანუ აქტივების) გადიდებულ შეფასებას, რეალიზებული საქონლის თვითღირებულების შემცირებას და, შესაბამისად, **მოგების გადიდებას**.

გაითვალისწინეთ, რომ ამ მაგალითებში ჩვენ არ გვქონდა საკმარისი ინფორმაცია არსებობის გამოსათვლელად.

აუდიტორული რისკი

როდესაც გამოცდაზე გთხოვენ აუდიტორული რისკის შეფასებას, თქვენი პასუხის დიდი ნაწილი ისეთივე იქნება, როგორც კითხვისთვის, სადაც გთხოვენ არსებითი უზუსტობის რისკების შეფასებას, რადგან არსებითი უზუსტობის რისკი აუდიტორული რისკის ძირითადი ნაწილი/კომპონენტია. განსხვავება მხოლოდ იმაში მდგომარეობს, რომ ამ შემთხვევაში შეუმჩნეველობის რისკზე მსჯელობაც დაგჭირდებათ. შეუმჩნეველობის რისკის მაგალითები შეიძლება მოიცავდეს აუდიტორად ბოლო დანიშვნას, დამკვეთის გამოცდებულობას ახალ ბაზარზე ან აუდიტის ჩასატარებლად შეთანხმებული დროის უკმარისობას.

თუ ჩვენ მიერ ზემოთ განხილულ მაგალითში მოცემული იქნებოდა ასევე შემდეგი ინფორმაცია:

თქვენ ხართ თქვენი ფირმის ახალი დამკვეთის Dali Co-ს აუდიტის მენეჯერი. პარტნიორმა გთხოვათ 2015 წ. 31 დეკემბერს დასრულებული წლის აუდიტის დაგეგმვა და მოგაწოდეთ დამკვეთთან შეხვედრისას მიღებული შემდეგი ინფორმაცია

მაშინ, არსებითი უზუსტობის რისკების გარდა პასუხში დამატებით განსახილველი გექნებოდათ აუდიტორული რისკიც.

ჩვენ ვართ დამკვეთის ახლად დანიშნული აუდიტორები და, როგორც ასეთი, დამკვეთის ბიზნესისა და მისი შიდა კონტროლის სისტემის/მექანიზმების შესახებ არ ვართ ისეთ დონეზე ინფორმირებულები, როგორც არსებული დამკვეთების შემთხვევაში ვიქნებოდით. ამრიგად, ჩვენ შეიძლება ვერ შევიცნოთ არსებითი უზუსტობის გარკვეული რისკები ან შეუფერებელი პროცედურები ჩავატაროთ დამკვეთის შესახებ ცოდნის სიმწირის გამო

გარდა ამისა, ჩვენ არ ჩავგითარებია საწყისი ნაშთების აუდიტი, ამიტომ არსებობს რისკი იმისა, რომ საწყისი ნაშთები შეიძლება არ იყოს სწორი ან გამოყენებული იყოს არასათანადო სააღრიცხვო პოლიტიკა.

არსებობს ორი ტიპური შეცდომა, რომელსაც კანდიდატები გამოცდაზე უშვებენ ახალ დამკვეთთან დაკავშირებით. პირველი, ზოგიერთი კანდიდატი მიიჩნევს, რომ ახალი აუდიტორი არის ბიზნესის რისკი ან იწვევს არსებითი უზუსტობის რისკის წარმოქმნას. ეს არასწორია. დაფიქრდით, განსახილველი ბიზნესი უცვლელია ამ შემთხვევაშიც, იცვლება მხოლოდ შეუმჩნეველობის რისკი.

მეორე შეცდომა – არ უნდა ვივარაუდოთ, რომ დავალების/გარიგების ახალი მენეჯერი იგივეა, რაც ახალ დამკვეთთან მუშაობა. აუდიტის პარტნიორი და დამკვეთის შესახებ ფირმაში არსებული ცოდნა უცვლელია, ამიტომ ქულას ვერ მიიღებთ იმაზე მსჯელობისთვის, რომ აუდიტის ახალი მენეჯერი წარმოშობს მნიშვნელოვან აუდიტორულ რისკს.

ასევე მნიშვნელოვანია აღინიშნოს, რომ გამოცდის თვალსაზრისით, არცერთ ამ მაგალითში არ მოითხოვება რისკების ტიპების განმარტება და თეორიული ახსნა – თუ გამომცდელი მოგთხოვთ რისკების შეფასებას, მაშინ საკმარისი იქნება, თუ პასუხში თითოეულ რისკს ცალ-ცალკე გამოყოფთ შესაფერისი ქვესათაურით და შემდეგ ჩვენ მიერ განხილული პასუხების ანალოგიურად იმსჯელებთ თითოეული რისკის შესახებ.

დასკვნა

ამ სტატიაში ძირითადი ყურადღება დავუთმეთ დაგეგმვის ტიპის კითხვებს, სადაც კონკრეტულად მოითხოვებოდა ერთი ან რამდენიმე ბიზნესის რისკის, არსებითი უზუსტობის რისკისა და აუდიტორული რისკის აღწერა და ჩამოვაცალიბეთ ეფექტური მიდგომა იმის შესახებ, როგორ შეგიძლიათ ამგვარ კითხვებზე პასუხის გაცემა გამოცდაზე მაქსიმალური ქულების მისაღებად.

გაითვალისწინეთ, რომ არსებითი უზუსტობის რისკის ცოდნა გამომცდელმა შეიძლება შეამოწმოს ასევე ბუღალტრული აღრიცხვის საკითხებსა და მტკიცებულებებთან დაკავშირებულ კითხვებშიც. მართალია, ამგვარი კითხვების პასუხის სტრუქტურა შეიძლება უფრო ფართო იყოს, მაგრამ ამროვნების ძირითადი ლოგიკა ანალოგიური იქნება. ეს საკითხები დეტალურად იყო განხილული სხვა სტატიაში, რომელიც ბუღალტრული აღრიცხვის საკითხებს ეძღვნებოდა უმაღლესი დონის აუდიტისა და მარწმუნებელი მომსახურების მოდულის გამოცდის კონტექსტში (იხ. ივნისის თვის ჟურნალი).

*სტატია მოამზადა უმაღლესი დონის
აუდიტისა და მარწმუნებელი მომსახურების
მოდულის საგამოცდო კომისიის წევრმა*

გამოცდის ჩაბარების ტექნიკა უმაღლესი დონის აუდიტისა და მარწმუნებელი მომსახურების მოდულისთვის

ნაწილი 5 – აუდიტორის დასკვნის მომზადება

აუდიტორის დასკვნის შედგენა უმაღლესი დონის აუდიტისა და მარწმუნებელი მომსახურების მოდულის სასწავლო პროგრამისა და გამოცდის მნიშვნელოვანი ნაწილია. 2018 წლის სექტემბრამდე, როგორც წესი, აუდიტორის დასკვნა გათვალისწინებული იყო რომელიმე არჩევითი ხასიათის (არასავალდებულო) კითხვაში და ხშირად თითქმის ყველა საგამოცდო სესიაზე ამგვარ კითხვებს იშვიათად ირჩევდნენ კანდიდატები. კანდიდატებმა უნდა გააცნობიერონ, რომ ვინაიდან გამოცდა სასწავლო პროგრამის ახალი ფორმატის მიხედვით ტარდება, ყველა კითხვა სავალდებულო გახდა. ამასთან, თითოეულ გამოცდაზე ერთ-ერთი 25-ქულიანი კითხვა აღებული იქნება სასწავლო პროგრამის იმ თემიდან, რომელიც ეხება აუდიტის დასრულებას და აუდიტორის დასკვნის მომზადებას. კითხვები შეიძლება მიმართული იყოს სასწავლო პროგრამის ისეთ თემებზე, რომლებიც მოიცავს აუდიტორული მტკიცებულებების საბოლოო შეფასებას, ისეთ საკითხებს, როგორიცაა საწარმოს ფუნქციონირებადობა, შემდგომი მოვლენები, ანგარიშები (დასკვნები), რომლებსაც აუდიტორები ამზადებენ აუდიტის საბოლოო სტადიაზე, მათ შორის აქციონერებისთვის განკუთვნილი აუდიტორი დასკვნა და მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირებისთვის განკუთვნილი ანგარიშები.

ამ სტატიაში ყურადღებას გავამახვილებთ აქციონერებისთვის განკუთვნილ აუდიტორის დასკვნაზე. აუცილებელია, რომ კანდიდატები მოემზადონ აუდიტორის დასკვნასთან დაკავშირებულ კითხვებზე პასუხის გასაცემად. ამისთვის მათ დასჭირდებათ აუდიტორის დასკვნის ფორმატის ცოდნა, ასე-ე-ბით გათვალისწინებული აუდიტორული მოსაზრების ტიპებისა და ასევე აუდიტორული მოსაზრების სხვა მოდიფიკაციების ცოდნა, რომელთა გამოყენება აუდიტორის დასკვნაში შეიძლება მოითხოვებოდეს კონკრეტულ სიტუაციებში.

აუდიტორის დასკვნასთან დაკავშირებული საგამოცდო კითხვები, ძირითადად, ორი ფორმატით არის ხოლმე წარმოდგენილი. პირველი არის სცენარში მოცემული ინფორმაციის შეფასება და იმის მოთხოვნა, რომ კანდიდატმა განიხილოს საჭირო შემდგომი ქმედებები და მათი შესაძლო გავლენა აუდიტორის დასკვნაზე, ხოლო მეორე არის აუდიტორის დასკვნის ტექსტის კრიტიკულად შეფასება. ზემოაღნიშნული მოთხოვნები მცირედით განსხვავდება ერთმანეთისგან, ვინაიდან პირველი აუდიტის უფრო ადრინდელ სტადიას ეხება, ვიდრე მეორე. მაშასადამე, მნიშვნელოვანია, რომ პასუხი მიმართული იყოს სწორედ იმ მოთხოვნაზე, რომლის შესრულებასაც გთხოვენ. შეიძლება განსხვავებული იყოს მოთხოვნების ტექსტიც, რაც იმას ნიშნავს, რომ შესაძლოა ორი კითხვა მსგავს შთაბეჭდილებას სტოვებდეს, მაგრამ კანდიდატის დასკვნები განსხვავებული მიზეზებით უნდა იყოს განპირობებული.

აუდიტორული მოსაზრებები

სავარაუდოდ, აუდიტორული მოსაზრება ყველაზე მნიშვნელოვანი საკითხია, რომელიც კანდიდატებმა უნდა იცოდნენ აუდიტორის დასკვნასთან დაკავშირებულ კითხვებზე პასუხის გასაცემად. როდესაც აუდიტორს უკვე მოპოვებული აქვს საკმარისი და შესაფერისი აუდიტორული მტკიცებულებები იმის თაობაზე, რომ ფინანსური ანგარიშგება არ შეიცავს არსებით უზუსტობას, შესაძლებელია არამოდიფიცირებული მოსაზრების გამოთქმა აუდიტორის დასკვნაში.

არამოდიფიცირებული მოსაზრებები

აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტი (ასს) 700 (გადასინჯული) – „მოსაზრების ჩამოყალიბება და დასკვნის წარდგენა ფინანსური ანგარიშგების შესახებ“ – ითვალისწინებს ორი ფორმის არამოდიფიცირებულ მოსაზრებას:

- ჩვენი აზრით, თანდართული ფინანსური ანგარიშგება, ყველა არსებითი ასპექტის გათვალისწინებით, სამართლიანად ასახავს ABC კომპანიის ფინანსურ მდგომარეობას 20X1 წლის 31 დეკემბრის მდგომარეობით, აგრეთვე მისი საქმიანობის ფინანსურ შედეგებსა და ფულადი სახსრების მოძრაობას იმ წლისთვის, რომელიც დასრულდა მოცემული თარიღით, ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტების (IFRS®) შესაბამისად; ან
- ჩვენი აზრით, თანდართული ფინანსური ანგარიშგება, უტყუარად და სამართლიანად ასახავს ABC კომპანიის ფინანსურ მდგომარეობას 20X1 წლის 31 დეკემბრის მდგომარეობით, აგრეთვე მისი საქმიანობის ფინანსურ შედეგებსა და ფულადი სახსრების მოძრაობას იმ წლისთვის, რომელიც დასრულდა მოცემული თარიღით, ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტების (IFRS®) შესაბამისად.

ტიპური შეცდომა გამოცდაზე – კანდიდატები ხშირად აცხადებენ, რომ ამ მოსაზრებებიდან პირველი არ არის სწორი და დასკვნაში მითითებული უნდა იყოს, რომ ...ფინანსური ანგარიშგება უტყუარად და სამართლიანად ასახავს - ეს ასე არ არის, ორივე ფორმულირება ნებადართულია ასს 700-ით.

მოდიფიცირებული მოსაზრებები

შემდეგი, რაც კანდიდატებმა აუცილებლად უნდა იცოდნენ, არის აუდიტორული მოსაზრების შესაძლო მოდიფიკაციები. ამგვარი მოდიფიკაციის აუცილებლობას იწვევს შემდეგი სიტუაციები:

- აუდიტორს არ შეუძლია საკმარისი და შესაფერისი აუდიტორული მტკიცებულებების მოპოვება; ან
- იმის დადგენა, რომ არსებობს შეუსწორებელი არსებითი უზუსტობები; ან
- აუდიტორმა დაასკვნა, რომ ფინანსური ანგარიშგება, ყველა არსებითი ასპექტით გათვალისწინებით, მომზადებული **არ არის** ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათანადო საფუძვლების მოთხოვნების შესაბამისად, რომლებიც ითვალისწინებს სამეურნეო სუბიექტის სააღრიცხვო მეთოდების ხარისხობრივი ასპექტების, მათ შორის ხელმძღვანელობის განსჯის შესაძლო მიკერძოების ინდიკატორების გათვალისწინებას.

ასეთ შემთხვევებში, აუდიტორმა უნდა შეაფასოს, განსახილველი საკითხი არსებითია, თუ არსებითი არის და ყოვლისმომცველიც.

ასს 705 (გადასინჯული) – „მოსაზრების მოდიფიცირება დამოუკიდებელი აუდიტორის დასკვნაში“ – ადგენს მოდიფიცირებული მოსაზრების სამ ტიპს:

- **პირობითი მოსაზრება** – როდესაც აუდიტორი მოიპოვებს საკმარის და შესაფერის აუდიტორულ მტკიცებულებებს, მაგრამ დაასკვნის, რომ ფინანსურ ანგარიშგებაში არსებული უზუსტობები, ცალ-ცალკე ან ერთობლივად, ფინანსური

ანგარიშგებისათვის არსებითია, მაგრამ არა ყოვლისმომცველი (**პირობითი მოსაზრება არსებითი უზუსტობის საფუძველზე**), ან აუდიტორს არ შეუძლია საკმარისი და შესაფერისი აუდიტორული მტკიცებულებების მოპოვება, რომლებსაც დაეყრდნობა მისი მოსაზრება, მაგრამ დაასკვნის, რომ ფინანსურ ანგარიშგებაზე აღმოუჩენელი უზუსტობების შესაძლო გავლენა, თუ ასეთი არსებობს, შეიძლება იყოს არსებითი, მაგრამ არა ყოვლისმომცველი (**პირობითი მოსაზრება საკმარისი და შესაფერისი აუდიტორული მტკიცებულებების მოპოვების შეუძლებლობის საფუძველზე**). პირობითი მოსაზრების ფორმულირებისთვის გამოიყენება ტერმინი „გარდა“ და ამგვარი მოსაზრებების ტექსტის ნიმუშები მოცემულია ასს 705-ის (გადასინჯული) მე-17 პუნქტში.

- **უარყოფითი მოსაზრება** – როდესაც აუდიტორი მოიპოვებს საკმარის და შესაფერის აუდიტორულ მტკიცებულებებს, მაგრამ დაასკვნის, რომ ფინანსურ ანგარიშგებაში არსებული უზუსტობები, ცალ-ცალკე ან ერთობლივად, ფინანსური ანგარიშგებისათვის არსებითიცაა და ყოვლისმომცველიც (ამგვარად, ფინანსური ანგარიშგება **სამართლიანად არ ასახავს/უტყუარად და სამართლიანად არ ასახავს ...**); და
- **უარი მოსაზრების გამოთქმაზე** – როდესაც აუდიტორს არ შეუძლია საკმარისი და შესაფერისი აუდიტორული მტკიცებულებების მოპოვება, რასაც დაეყრდნობა მისი მოსაზრება და დაასკვნის, რომ აღმოუჩენელი უზუსტობების შესაძლო გავლენა ფინანსურ ანგარიშგებაზე, თუ ასეთი არსებობს, შეიძლება იყოს არსებითიც და ყოვლისმომცველიც.

იმისათვის, რომ კანდიდატებმა განასხვაონ მოდიფიცირებული მოსაზრების შემოაღნიშნული ტიპები, მათ უნდა დაადგინონ ორი რამ:

- არსებითი უზუსტობა არსებობს, თუ მტკიცებულებები საკმარისი არ არის იმის დასადგენად, არსებობს თუ არა არსებითი უზუსტობა; და
- უზუსტობის გავლენა არსებითია, თუ არსებითიც არის და ყოვლისმომცველიც?

ტერმინი „**ყოვლისმომცველი**“ განმარტებულია ასს 705-ში (გადასინჯული) შემდეგნაირად:

„**ყოვლისმომცველი** – ეს ტერმინი გამოიყენება უზუსტობებთან მიმართებით, ფინანსურ ანგარიშგებაზე უზუსტობების გავლენის აღწერისთვის ან ფინანსურ ანგარიშგებაზე იმ უზუსტობების შესაძლო გავლენის აღწერისთვის, თუ ასეთი არსებობს, რომელთა აღმოჩენა ვერ მოხერხდა საკმარისი და შესაფერისი აუდიტორული მტკიცებულებების მოპოვების შეუძლებლობის გამო. ფინანსურ ანგარიშგებაზე უზუსტობის ყოვლისმომცველი გავლენა არის ისეთი გავლენა, რომელიც აუდიტორის შეფასებით:

- არ შემოიფარგლება ფინანსური ანგარიშგების კონკრეტული ელემენტებით, ანგარიშებით ან მუხლებით;
- თუ შემოიფარგლება ფინანსური ანგარიშგების კონკრეტული ელემენტებით, ანგარიშებით ან მუხლებით, წარმოადგენს ან შეიძლება წარმოადგენდეს ფინანსური ანგარიშგების არსებით ნაწილს; ან
- განმარტებთან მიმართებაში, გადამწყვეტი მნიშვნელობა აქვს მომხმარებლების მიერ ფინანსური ანგარიშგების გაგებისთვის.“

ტიპური შეცდომები გამოცდაზე – კანდიდატები ხშირად სწორად მიუთითებენ, რომ ანგარიშებში (ანგარიშგებაში) არსებობს არსებითი უზუსტობა, რომელიც არ არის ყოვლისმომცველი, მაგრამ შემდეგ აცხადებენ, რომ მოსაზრება უნდა იყოს არამოდიფიცირებული, ან ამ უზუსტობის შესახებ აუდიტორმა ინფორმაცია უნდა წარმოადგინოს მნიშვნელოვან გარემოებათა ამსახველ აბზაცში. ეს სწორი არ არის; არსებითი უზუსტობა, რომელიც არ არის ყოვლისმომცველი, გამოიწვევს პირობით მოსაზრებას.

მოსაზრების საფუძვლის აბზაცი („მოსაზრების საფუძველი“)

აუდიტორის დასკვნა მოსაზრების აბზაცის შემდეგ შეიცავს აბზაცს, სადაც აღწერილია საფუძველი, რომელსაც ეყრდნობა აუდიტორების მოსაზრება. როდესაც აუდიტორის დასკვნა მოიცავს მოდიფიცირებულ აუდიტორულ მოსაზრებას, ამ აბზაცში მოცემული უნდა იყოს ინფორმაცია ამ უზუსტობების შესახებ, ან აღნიშნული უნდა იყოს, რომ აუდიტორმა ვერ შეძლო საკმარისი და შესაფერისი აუდიტორული მტკიცებულებების მოპოვება.

ტიპური შეცდომა გამოცდაზე – პასუხებში მოქმედებიდან ამოღებული სტანდარტების გამოყენება და იმის აღნიშვნა, რომ მოსაზრების საფუძვლის ამსახველი აბზაცი წინ უნდა უსწრებდეს აუდიტორული მოსაზრების აბზაცს.

აუდიტორის დასკვნის სხვა მოდიფიკაციები

კითხვის მოთხოვნაში, რომელშიც კანდიდატებს სთხოვენ აუდიტორის დასკვნაზე და არა მხოლოდ აუდიტორულ მოსაზრებაზე უზუსტობების გავლენის განხილვას, კანდიდატებმა უნდა გაითვალისწინონ სხვა მოდიფიკაციებიც, რომლებიც განხილულია ასს 700-ში (გადასინჯული).

მნიშვნელოვან გარემოებათა ამსახველი აბზაცი – სტანდარტის თანახმად, ამგვარ აბზაცს მაშინ იყენებენ აუდიტორები, როდესაც მიიჩნევენ, რომ საკითხი სწორად (სათანადოდ) არის წარდგენილი ფინანსურ ანგარიშგებაში ან განმარტებული ფინანსური ანგარიშგების შენიშვნებში, მაგრამ აუდიტორის აზრით, საკითხს განსაკუთრებული მნიშვნელობა აქვს იმისთვის, რომ მომხმარებლებმა სათანადოდ გაიგონ ფინანსური ანგარიშგება. ეს აბზაცი იმისთვის გამოიყენება, რომ აუდიტორმა მომხმარებლის ყურადღება გაამახვილოს ამა თუ იმ საკითხზე და მიუთითოს, სად არის ეს საკითხი წარდგენილი ფინანსურ ანგარიშგებაში ან სად არის მის შესახებ ინფორმაცია გამჟღავნებული ფინანსურ ანგარიშგებაში. ეს აბზაცი არ გამოიყენება სამეურნეო სუბიექტის ფუნქციონირებადობასთან დაკავშირებული განუსაზღვრელობის აღსაწერად.

ტიპური შეცდომები გამოცდაზე

- მნიშვნელოვან გარემოებათა ამსახველი აბზაცის გამოყენება ინფორმაციის მისაწოდებლად არსებითი უზუსტობის შესახებ, ან იმის თაობაზე, რომ აუდიტორმა ვერ მოიპოვა საკმარისი და შესაფერისი აუდიტორული მტკიცებულებები – ასეთ სიტუაციაში გამოიყენება პირობითი მოსაზრებები;

- მნიშვნელოვან გარემოებათა ამსახველი აბზაცის გამოყენება საწარმოს ფუნქციონირებადობასთან დაკავშირებული განუსაზღვრელობის შესახებ ინფორმაციის მისაწოდებლად – ამისთვის სპეციალური ცალკე აბზაცი გამოიყენება;
- მნიშვნელოვან გარემოებათა ამსახველი აბზაცის გამოყენება ისეთი საკითხის ასახვისთვის, რომელიც აუდიტის ძირითადი საკითხია საფონდო ბირჟაზე კოტირებული კომპანიისთვის.

სხვა გარემოებები – სხვა გარემოებათა ამსახველ აბზაცს აუდიტორები იმ შემთხვევაში იყენებენ, როდესაც მიიჩნევენ, რომ აუცილებელია ამა თუ იმ საკითხის შესახებ ინფორმირება, რომელიც წარდგენილი არ არის ფინანსურ ანგარიშგებაში, არც ფინანსური ანგარიშგების შენიშვნებშია განმარტებული, მაგრამ აუდიტორის აზრით, აუცილებელია იმისთვის, რომ მომხმარებელმა სათანადო წარმოდგენა შეიქმნას აუდიტზე, აუდიტორის პასუხისმგებლობაზე ან აუდიტორის დასკვნაზე.

სხვა ინფორმაცია

გემოაღნიშნულის გარდა, ასს 720 (გადასინჯული) – „აუდიტორის პასუხისმგებლობა სხვა ინფორმაციასთან მიმართებით“ – დამატებით მოითხოვს სხვა ინფორმაციის ამსახველი ნაწილის ჩართვას აუდიტორის დასკვნაში, როდესაც აუდიტორს მოპოვებული აქვს სხვა ინფორმაცია ან ვარაუდობს, რომ მოიპოვებს (უფრო დეტალური ინფორმაციის მისაღებად იხ. ასს 720 (გადასინჯული), 21- პუნქტი).

სტანდარტის მიხედვით, დასკვნის გემოაღნიშნული ნაწილი უნდა მოიცავდეს:

- განცხადებას იმის თაობაზე, რომ სხვა ინფორმაციაზე ხელმძღვანელობა არის პასუხისმგებელი;
- მითითებას, რომ:
 - სხვა ინფორმაცია აუდიტორმა მოიპოვა აუდიტორის დასკვნის თარიღამდე (თუკი ასე მოხდა); და
 - საფონდო ბირჟაზე კოტირებული სამეურნეო სუბიექტის ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის შემთხვევაში – სხვა ინფორმაციის მოპოვებას აუდიტორი ვარაუდობს აუდიტორის დასკვნის თარიღის შემდეგ (თუკი ასეა);
- განცხადებას იმის თაობაზე, რომ აუდიტორის მოსაზრება არ მოიცავს სხვა ინფორმაციას და, შესაბამისად, აუდიტორი არ გამოთქვამს აუდიტორულ მოსაზრებას და არც რაიმე სახის მარწმუნებელ დასკვნას მის შესახებ;
- აუდიტორის პასუხისმგებლობის აღწერას, რომელიც ეხება სხვა ინფორმაციის გაცნობას, განხილვასა და მის შესახებ ინფორმირებას აუდიტორის დასკვნაში, როგორც ეს მოითხოვება ასს 720-ით (გადასინჯული); და
- იმ შემთხვევაში, როდესაც აუდიტორს სხვა ინფორმაცია მოპოვებული აქვს აუდიტორის დასკვნის თარიღამდე:
 - განცხადებას იმის თაობაზე, რომ აუდიტორს არ აღმოუჩენია ისეთი საკითხი, რომლის შესახებაც აუცილებელი იქნებოდა ინფორმირება; ან
 - თუ აუდიტორმა დაასკვნა, რომ სხვა ინფორმაციაში არსებობს შეუსწორებელი არსებითი უზუსტობა – ამ შეუსწორებელი არსებითი უზუსტობის აღწერას.

ტიპური შეცდომა გამოცდაზე – კანდიდატმა არ იცის და არ მიუთითებს, რომ სხვა ინფორმაციასა და ფინანსურ ანგარიშგებას შორის არსებული არსებითი შეუსაბამოების გარდა აუდიტორს ევალება აუდიტორის დასკვნაში ინფორმაციის მიწოდება სხვა ინფორმაციაში არსებული არსებითი უზუსტობების შესახებაც.

საწარმოს ფუნქციონირებადობასთან დაკავშირებული არსებითი განუსაზღვრელობა – ასს 570 (გადასინჯული) – „ფუნქციონირებადი საწარმო“ – მოითხოვს, რომ აუდიტორმა აუდიტორის დასკვნას დაამატოს ცალკე ნაწილი, სადაც ყურადღებას გაამახვილებს საწარმოს ფუნქციონირებადობასთან დაკავშირებულ განუსაზღვრელობაზე, რომლის შესახებაც ადეკვატური ინფორმაციაა გამჟღავნებული ფინანსური ანგარიშგების შენიშვნებში და მიუთითებს ფინანსური ანგარიშგების შესაბამის შენიშვნას.

ტიპური შეცდომები გამოცდაზე

- საწარმოს ფუნქციონირებადობასთან დაკავშირებული პრობლემების ასახვა მნიშვნელოვან გარემოებათა ამსახველ აბზაცში – ეს უკვე აღარ შეესაბამება გადასინჯული ასს 570-ისა და 706-ის მოთხოვნებს.
- იმის აღნიშვნა, რომ სამეურნეო სუბიექტის ფუნქციონირებადობასთან დაკავშირებული პრობლემებით გამოწვეული განუსაზღვრელობა იმას ნიშნავს, რომ ბუღალტრული აღრიცხვისთვის გამოყენებული უნდა იყოს სალიკვიდაციო საფუძველი – ცალსახად ამის იდენტიფიკაცია სწორი არ არის. მაგალითად, განუსაზღვრელობამ, როგორცაა, რომელიმე ფორმის დაფინანსების შეწყვეტა (დაფინანსების ხელშეკრულების ვადის ამოწურვა), ან რომელიმე მთავარი მომხმარებლის დაკარგვა შეიძლება გამოიწვიოს სამეურნეო სუბიექტის ფუნქციონირებადობასთან დაკავშირებული განუსაზღვრელობა, მაგრამ ეს ყოველთვის არ ნიშნავს იმას, რომ კომპანია აუცილებლად შეწყვეტს კომერციულ საქმიანობას და მას მოეთხოვება ბუღალტრული აღრიცხვისთვის სალიკვიდაციო საფუძვლის გამოყენება. კანდიდატებმა უნდა იცოდნენ, რომ უკიდურესად იშვიათ შემთხვევებში შეხვდებით ისეთი ფინანსური ანგარიშგება, რომელიც მომზადებულია „სალიკვიდაციო საფუძველით“, რადგან ამგვარი საფუძველი მხოლოდ იმ შემთხვევაში გამოიყენება, როდესაც ანგარიშვალდებულ საწარმოს არ აქვს სხვა არჩევანი, გარდა იმისა, რომ შეწყვიტოს საქმიანობა.
- სამეურნეო სუბიექტის ფუნქციონირებადობასთან დაკავშირებული განუსაზღვრელობის აბზაცის ჩართვა აუდიტორის დასკვნაში იმ შემთხვევაში, როდესაც ამ განუსაზღვრელობის შესახებ ინფორმაცია გამჟღავნებული არ არის ფინანსური ანგარიშგების შენიშვნებში – ასეთი სიტუაცია წარმოშობს არსებით უზუსტობას და აუდიტორს ევალება პირობითი ან უარყოფითი მოსაზრების გამოთქმა.

მიაქციეთ ყურადღება: გემოაღნიშნული სამი მოდიფიკაციიდან ყველა არ იწვევს პირობით მოსაზრებას, არამედ იწვევს მხოლოდ აუდიტორის დასკვნის მოდიფიცირებას. ამასთან არცერთი მათგანი არ არის აუდიტორული მოსაზრების პირობითობის ალტერნატივა/შემცვლელი.

აუდიტის ძირითადი საკითხები

საფონდო ბირჟაზე კოტირებული კომპანიების აუდიტში აუდიტორებს მოეთხოვებათ აუდიტორის დასკვნაში „აუდიტის ძირითადი საკითხების“ ნაწილის ჩართვა ასს 701-ის – „აუდიტის ძირითადი საკითხების შესახებ ინფორმირება დამოუკიდებელი აუდიტორის დასკვნაში“ – შესაბამისად. ამ სტანდარტში აუდიტის ძირითადი საკითხები განმარტებულია შემდეგნაირად:

„საკითხები, რომლებიც, აუდიტორის პროფესიული შეფასებით, ყველაზე მნიშვნელოვანი იყო მიმდინარე პერიოდის ფინანსური ანგარიშგების აუდიტში. აუდიტის ძირითადი საკითხების შერჩევა ხდება იმ საკითხებიდან, რომელთა შესახებაც ინფორმაცია მიეწოდათ მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირებს“.

ეს არის მაღალი რისკის მქონე სფეროები, ფინანსური ანგარიშგების ის ნაწილები, რომლებსაც ესაჭიროება ხელმძღვანელობის მნიშვნელოვანი სუბიექტური განსჯა, ან სამეურნეო სუბიექტის საანგარიშგებო პერიოდის განმავლობაში მომხდარი მნიშვნელოვანი მოვლენები ან განხორციელებული მნიშვნელოვანი ოპერაციები. აუდიტორს ევალება იმის ასსნა, თითოეული ეს საკითხი რატომ მიიჩნია მნიშვნელოვნად და როგორ გადაიჭრა საკითხი აუდიტის პროცესში

დასკვნის ამ ნაწილის გამოყენება არ შეიძლება პირობითი მოსაზრებისგან თავის ასარიდებლად.

საგამოცდო რჩევა

აუდიტორის დასკვნას ეხება ბევრი ასს და ხშირად ძნელია ვიზუალურად იმის წარმოდგენა, როგორ უნდა გამოიყურებოდეს აუდიტორის დასკვნა. გამოცდაზე ბევრი კანდიდატი ისევ იყენებს მოქმედებიდან ამოღებულ ასს-ებს, ან არ ჩანს, რომ ესმით, როგორ ყალიბდება აუდიტორის დასკვნა. საზოგადოდ, საფონდო ბირჟაზე კოტირებული კომპანიები თავიანთ წლიურ ანგარიშს ინტერნეტში აქვეყნებენ და მათი ნახვა თავისუფლად შეიძლება. კანდიდატებმა დრო უნდა დაუთმონ რამდენიმე რეალური კომპანიის აუდიტორების დასკვნების გაცნობას, რათა უკეთ გაიგონ სასწავლო პროგრამის ეს მნიშვნელოვანი ნაწილი. აუდიტორის პროფესია ტრიალებს აუდიტორის დასკვნის, აუდიტის პროცესისა და აუდიტორის ეთიკისა და სხვა შესაბამისი პროფესიული საკითხების ირგვლივ, რომლებსაც საბოლოოდ მივყავართ ამ მნიშვნელოვან დოკუმენტამდე – აუდიტორის დასკვნამდე, რომელიც არის აუდიტის შედეგი.

საგამოცდო კითხვები, რომლებიც აუდიტორის დასკვნას ეხება, შეიძლება სხვადასხვა ფორმის იყოს. ახლა ჩვენ განვიხილავთ რამდენიმე მაგალითს გასული პერიოდების საგამოცდო კითხვებიდან, ასევე ტიპურ შეცდომებს, რომლებიც გამოვლინდა კანდიდატების პასუხებში. ჩვენ მიერ განხილულ კითხვასთან დაკავშირებული სცენარის დეტალების გაცნობა შესაძლებელია ACCA-ის ვებგვერდზე, შესაბამისი პერიოდის საგამოცდო მასალაში.

2018 წ. მარტი/ივნისი, მე-5 კითხვა.

სცენარის მოკლე მიმოხილვა

კანდიდატებს მიცემული ჰქონდათ საფონდო ბირჟაზე კოტირებული კომპანიისთვის შეთავაზებული აუდიტორის დასკვნიდან ამონარიდი, რომელიც მოიცავდა აუდიტის ძირითად საკითხებს, პირობით მოსაზრებას და მნიშვნელოვან გარემოებათა ამსახველ აბზაცებს.

მოთხოვნა:

კრიტიკულად შეაფასეთ Blackmore ჯგუფის 2018 წ. 31 მარტს დასრულებული წლის კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგების შესახებ შედგენილი აუდიტორის დასკვნის ამონარიდი.

საგამოცდო რჩევა

იმისათვის, რომ კანდიდატებმა კრიტიკულად შეაფასონ ამგვარი ამონარიდი, მათ ცალ-ცალკე უნდა განიხილონ ინფორმაციის თითოეული ნაწილი და შეაფასონ, სწორია თუ არ არის სწორი და მიუთითონ, რატომ და როგორ უნდა შეიცვალოს ის აუცილებლობის შემთხვევაში.

გამოცდაზე გამოვლენილი ტიპური შეცდომები

- იმის აღნიშვნა, რომ დასკვნის პირობითობის გამომწვევი საკითხი ასახული უნდა ყოფილიყო მნიშვნელოვან გარემოებათა ამსახველ აბზაცში;
- იმის აღნიშვნა, რომ ფინანსური ანგარიშგება მომზადებული უნდა იყოს სალიკვიდაციო საფუძვლით, ვინაიდან არსებობს დაფინანსების შემზღუდველი პირობების/კოვენანტების დარღვევის შესაძლებლობა (ეს არის კომპანიის ფუნქციონირებადობასთან დაკავშირებული განუსაზღვრელობა, მაგრამ კომპანია არ აპირებს ლიკვიდაციის პროცედურის დაწყებას);
- იმის აღნიშვნა, რომ აუდიტორმა არ უნდა გასამჯლავნოს ინფორმაცია კომპანიის ფუნქციონირებადობასთან დაკავშირებული პოტენციური განუსაზღვრელობის შესახებ, ვინაიდან ეს ჯერ არ მომხდარა (განუსაზღვრელობა არსებობს, მაშასადამე, ეს გავლენას იქონიებს აუდიტორის დასკვნაზე);
- არ იყო მითითებული, რომ განუსაზღვრელობის განხილვა არ ეხებოდა ფინანსური ანგარიშგების განმარტებითი შენიშვნებში ასახულ ადეკვატურ ინფორმაციას (ეს აუცილებელია იმ შემთხვევაში, თუ მოსაზრება არ იქნება პირობითი);
- არ იყო მითითებული, რომ მნიშვნელოვან გარემოებათა ამსახველი აბზაცი უნდა ყოფილიყო კომპანიის ფუნქციონირებადობასთან დაკავშირებული არსებითი განუსაზღვრელობის აბზაცი;
- იმის აღნიშვნა, რომ დასკვნას არ აქვს სათაური და ხელმოწერა. ეს საჭირო არ იყო, რადგან განსახილველი იყო ამონარიდი და არა სრული აუდიტორის დასკვნა.

2017 წლის სექტემბერი/დეკემბერი, მე-5 კითხვა, ბ(ii)

სცენარის მოკლე მიმოხილვა

კანდიდატებს მიცემული ჰქონდათ არსებითი უზუსტობები, რომლებიც გამოვლინდა აუდიტის პროცესში. ბ(i) ნაწილში კანდიდატებს სთხოვდნენ იმ საკითხების ახსნას, რომლებიც აუდიტორმა უნდა განიხილოს ხელმძღვანელობასთან ერთად შეუსწორებელ უზუსტობებთან დაკავშირებით და შემდეგ მოჰყვებოდა ბ(ii) პუნქტი (იხ. ქვემოთ).

მოთხოვნა

დაუშვით, რომ ხელმძღვანელობა არ ასწორებს გამოვლენილ უზუსტობებს და შეაფასეთ, რა გავლენას იქონიებს თითოეული უზუსტობა აუდიტორულ მოსაზრებაზე.

გამოცდაზე გამოვლენილი ტიპური შეცდომები

- უზუსტობების გავლენის განხილვა აუდიტორის დასკვნის სხვადასხვა ნაწილზე და არა კონკრეტულად აუდიტორულ მოსაზრებაზე;

- იმის დაშვება, რომ განმარტებით შენიშვნებში გამჟღავნებულ ინფორმაციაში არსებული უზუსტობები არ იწვევს აუდიტორის დასკვნის პირობითობას და რეკომენდირება იმისა, რომ ამის ნაცვლად გამოყენებული უნდა იყოს მნიშვნელოვან გარემოებათა ამსახველი აბზაცი — განმარტებით შენიშვნებში გამჟღავნებულ ინფორმაციაში არსებული უზუსტობაც მოითხოვს პირობითი აუდიტორული მოსაზრების გაცემას;
- იმის აღნიშვნა, რომ აუდიტორის უთანხმოება ხელმძღვანელობასთან, რომელიც ეხებოდა ანარიცხის შემცირებას, იყო საკმარისი და შესაფერისი აუდიტორული მტკიცებულებების მოპოვების შეუძლებლობა და არა არსებითი უზუსტობა;
- შემოთავაზება იმისა, რომ პირობითობის გამომწვევი საკითხები, რომლებიც არსებითი იყო, მაგრამ არ იყო ყოვლისმომცველი, ასახული უნდა იყოს მნიშვნელოვან გარემოებათა ამსახველ აბზაცში და არა პირობით მოსაზრებაში.

2016 წლის სექტემბერი/დეკემბერი

სცენარის მოკლე მიმოხილვა

კანდიდატებს მიცემული ჰქონდათ ორი გადაუჭრელი საკითხი, რომლებიც გამოვლინდა კომპანიის აუდიტში, რომელიც არ იყო საფონდო ბირჟაზე კოტირებული. პირველი იყო აუდიტის მასშტაბის შეზღუდვა, რაც განაპირობა დამკვეთის მიერ ხელმოწერილმა კონფიდენციალურობის შეთანხმებამ, ხოლო მეორე იყო მნიშვნელოვანი მოვლენა, რომლის შესახებ ფინანსური ანგარიშგების შენიშვნებში სათანადო ინფორმაცია იყო გამჟღავნებული.

მოთხოვნა

თითოეულ ზემოთ აღწერილ საკითხთან დაკავშირებით განიხილეთ, რა გავლენას იქონიებს აუდიტორის დასკვნაზე და აღწერეთ, რა დამატებით ზომებს უნდა მიმართოს აუდიტორმა ამასთან დაკავშირებით.

მიაქციეთ ყურადღება: ეს მოთხოვნა ეხება აუდიტორის დასკვნას და არა მხოლოდ აუდიტორულ მოსაზრებას, ხოლო კომპანია არ არის საფონდო ბირჟაზე კოტირებული.

გამოცდაზე გამოვლენილი ტიპური შეცდომები

- იგნორირება მოთხოვნის, რომელიც ეხებოდა აუდიტორის დამატებით ქმედებებს აუდიტორის დასკვნაზე გავლენასთან დაკავშირებით — ეს მოიცავს აუდიტის მასშტაბის შეზღუდვის საკითხის მოგვარების მცდელობას ხელმძღვანელობასთან და იმის მოთხოვნას, რომ ამ საკითხის შესახებ უნდა ეცნობოს მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირებს;
- რეკომენდაციის მიცემა იმის თაობაზე, რომ აუდიტის მასშტაბის შეზღუდვისთვის გამოყენებული უნდა იყოს მნიშვნელოვან გარემოებათა ამსახველი აბზაცი — ეს სიტუაცია იწვევს პირობითი მოსაზრების საჭიროებას;
- „მოსაზრების აბზაცის საფუძველზე“ გავლენის აღწერის გამოტოვება პასუხში, ან იმის აღნიშვნა, რომ მოსაზრების საფუძვლის აბზაცი უნდა განთავსდეს აუდიტორული მოსაზრების აბზაცის წინ;
- იმის არაღნიშვნა, რომ მნიშვნელოვან გარემოებათა ამსახველი აბზაცი გამოიყენება მომხმარებლის ყურადღების გასამახვილებლად ისეთ მნიშვნელოვან მოვლენაზე, რომელიც გამჟღავნებულია ფინანსური ანგარიშგების შენიშვნებში, ან იმის არაღნიშვნა, რომ ეს საკითხი არ იწვევს აუდიტორული მოსაზრების მოდიფიცირებას.

გამოცდის ჩაბარების ეფექტიანი ტექნიკის ძირითადი მომენტები

დასასრულ უნდა აღინიშნოს, რომ კანდიდატები უნდა მოელოდნენ, რომ ახალი სასწავლო პროგრამის მიხედვით გამოცდაზე აუცილებლად მოუწევთ პასუხის გაცემა აუდიტორის დასკვნასთან დაკავშირებულ საკითხებზე. ამგვარ კითხვებზე კარგი პასუხის გასაცემად:

- კანდიდატებს ნათელი წარმოდგენა უნდა ჰქონდეთ ასს-ებით გათვალისწინებული აუდიტორული მოსაზრების ტიპებზე;
- ნათელი წარმოდგენა უნდა ჰქონდეთ ასევე აუდიტორის დასკვნის სხვადასხვა კომპონენტის შესახებ;
- მათ ყურადღებით უნდა წაიკითხონ კითხვის მოთხოვნები, რათა გამოავლინონ შესაბამისი სფეროები, რომლებიც პასუხში უნდა გაითვალისწინონ და ასევე:
 - o კომპანია არის თუ არა საფონდო ბირჟაზე კოტირებული;
 - o კითხვაში სთხოვენ თუ არა აუდიტორის დასკვნაზე გავლენის განხილვის გარდა სხვა რამესაც, მაგალითად, დამატებით რა ზომები უნდა მიიღოს აუდიტორმა;
 - o პასუხი მხოლოდ აუდიტორულ მოსაზრებას უნდა ეხებოდეს, თუ აუდიტორის დასკვნაზე უფრო ფართო გავლენას.

დასკვნა

თუ კანდიდატები კარგად მოემზადებიან და ლოგიკურ მიდგომას გამოიყენებენ გამოცდაზე ამ თემასთან დაკავშირებით, ისინი შეძლებენ მაღალი ქულების მიღებას და მათ ამ უნარ-ჩვევების გამომუშავებაში დაეხმარებათ სხვადასხვა ტიპის კითხვაზე ბევრი ვარჯიში.

*სტატია მოამზადა უმაღლესი დონის
აუდიტისა და მარწმუნებელი მომსახურების
მოდულის საგამოცდო კომისიის წევრმა*

ღირებულების შექმნა, დაცვა და შენარჩუნება – ბუღალტერთა როლი მდგრად ორგანიზაციებში



ღირებულების შექმნა, დაცვა და შენარჩუნება – ბუღალტერთა როლი მდგრად ორგანიზაციებში

ACCA-ს ანალიზში გამოვლენილ იქნა მდგრადი ბიზნესის შექმნისთვის საჭირო ცვლილებების არეები, ასევე ის აუცილებელი უნარები, რომლებიც მოეთხოვებათ ბუღალტრებს მომავალი ათწლეულის განმავლობაში.

ACCA აგრძელებს მუშაობას გლობალური კვლევების პროგრამის ფარგლებში ახალი ანგარიშით „პროფესიონალი ბუღალტრები მდგრადი ორგანიზაციების სათავეში“.

ამ უახლეს კვლევაში განხილულია ბუღალტრის პროფესიის მომავალი და ახალი კარიერული შესაძლებლობების ზონები ფინანსების სფეროს პროფესიონალთათვის, სადაც მათ შეუძლიათ მნიშვნელოვანი წვლილის შეტანა კომერციული (მეწარმე სუბიექტების) და სხვა ორგანიზაციების განვითარებაში:

- **ზონა 1:** ტრანსფორმაციის მოტივატორები;
- **ზონა 2:** საწარმოს ანალიტიკოსები;
- **ზონა 3:** რწმუნების გამცემები;

- **ზონა 4:** დაინტერესებულ მხარეთა წინაშე ანგარიშვალდებული პირები;

ანგარიშში ასევე განხილულია ის ძირეული კომპეტენციები, რომლებიც აუცილებელი იქნება 2030 წლამდე პერიოდში და უნარები, ცოდნა და ქცევის სტანდარტები, რომლებიც უნდა გააჩნდეს ACCA-ის კვალიფიკაციის მქონე ბუღალტრებს იმისათვის, რომ დააკმაყოფილოს მომავლის მოთხოვნები. პროფესიონალებს მოუწევთ ერთგვარი ბალანსის მოძიება კოლაბორაციას, ეთიკას, მდგრადობასა და ცოდნას შორის იმისათვის, რომ მოერგონ თავიანთ როლსა და კარიერის მიმდინარე ეტაპს.

ACCA-ის აღმასრულებელმა დირექტორმა ელენ ბრანდმა განაცხადა: „იმ უპრეცედენტო გამოწვევების შედეგად, რომლის წინაშეც სამყარო პანდემიის დაწყების შემდეგ აღმოჩნდა, დღევანდელი დღე ისეთი არაა, როგორსაც ბევრი ელოდა. ახალი ანგარიში ხაზს უსვამს ბიზნესის როლს საზოგადოებაში. საჯარო და კერძო სექტორის დიდი და მცირე ორგანიზაციები უმთავრეს როლს ითამაშებენ უკეთესი მსოფლიოს მშენებლობის საქმეში. ამ პროცესში ბუღალტრებს უმნიშვნელოვანესი როლი უკავიათ.“

„ახლად გამოვლენილი კარიერული ზონები ზღვა კარიერულ შესაძლებლობებს ქმნის ყველა სექტორსა და დარგში მთელი მსოფლიოს მასშტაბით. პროფესიონალი ბუღალტრები არიან მომავალი ათწლეულის მდგრადი ბიზნესისა და ფინანსების სფეროს პროფესიონალები, რომლებიც სწორი ბიზნესგადაწყვეტილებების უმთავრეს ფაქტორს წარმოადგენენ, ქმნიან ორგანიზაციულ ღირებულებას, იცავენ არსებულ ღირებულებას და ამ ღირებულების შესახებ გარე სამყაროს აცნობებენ ანგარიშგების გზით.“

„ხვალინდელ რთულ და კომპლექსურ სამყაროშიც ადამიანის ჩართულობა კვლავ აუცილებელია. აუცილებელია, რომ ფინანსების სფეროს პროფესიონალებმა გამოიყენონ კომპეტენციები, ეთიკური ღირებულებები და პროფესიული განსჯის უნარი ტექნიკურ უნარებთან და ტექნოლოგიურ ნოუშაუსთან ერთად, რათა ხელი შეუწყონ ორგანიზაციებს საზოგადოებრივი სიკეთის შექმნაში.“

ანგარიში ეფუძნება უკანასკნელი ორი წლის განმავლობაში შეგროვებულ ინფორმაციას, მათ შორის 2,000-მდე გამოკითხული ფინანსების სფეროს პროფესიონალის შეხედულებებს და ფართომასშტაბიან ჩართულობის პროგრამებს, რომლებიც განხორციელდა 2020 წლის ოქტომბრიდან 2021 წლის ივნისის ჩათვლით პერიოდში.

აღნიშნულ ღონისძიებებზე განიხილავდნენ პროფესიაზე გავლენის მქონე ცვლილებების გამომწვევ მიზეზებს და ფოკუსგულებისა და გარე ექსპერტების ჩართულობით იკვლევდნენ იმ ძირითად კომპეტენციებს, რომლებიც ბუღალტრებს დასჭირდებათ მომავალში.

ამ კვლევის შედეგებს ეყრდნობა ACCA-ს ახალი უნარების ჩარჩო, რომელიც ასახავს ყველა ძირითად კომპეტენციასა და უნარს, რომელიც მეწარმე სუბიექტებსა და ფინანსების სფეროს პროფესიონალებს მომავალში დასჭირდებათ წარმატების მისაღწევად. უფრო მეტიც, კვლევაში განხილულია ისიც, თუ როგორ და რატომ იქნება საჭირო აღნიშნული უნარები სხვადასხვა კარიერული შესაძლებლობის გამოყენებისთვის მომავალში.

აღნიშნული შესაძლებლობების უკეთ გასაცნობად ACCA-მ აამოქმედა ახალი კარიერული ნავიგატორი. ეს ინსტრუმენტი ახალგაზრდა პროფესიონალებსა და სტუდენტებს საშუალებას მისცემს, დაგეგმონ კარიერული გზა და თვალყური ადევნონ როგორც ახალი სამუშაო როლების შექმნას, ისე იმ უნარების ერთობლიობას, რომლებიც აუცილებელია თითოეული როლის შესასრულებლად.

წყარო: accaglobal.com

5 ნაბიჯი თაღლითობის თავიდან ასარიდებლად

მიუხედავად იმისა, რომ არავის სურს ამის აღიარება, თაღლითობა შესაძლოა მოხდეს და ხდება კიდევ ბევრ ორგანიზაციაში. როგორც წესი, თაღლითობა შესაძლებლობის დანაშაულია, რაც იმას ნიშნავს, რომ პრევენციული ზომების გატარება მნიშვნელოვნად დაგეხმარებათ თაღლითობის შეჩერებაში მანამ, სანამ თავს იჩენს.

ქვემოთ მოყვანილია ხუთი ნაბიჯი, რომლის განხორციელებაც შესაძლებელია ნებისმიერი ზომის ორგანიზაციაში იმისათვის, რომ შეამციროთ თაღლითობის რისკი. გახსოვდეთ, რომ თაღლითობის

შესახებ ინფორმირებისთვის ფორმალური მექანიზმების ქონა თაღლითობის შემცირების საფუძველია.

მამხილებელთა პოლიტიკა

შექმენით თაღლითობის მამხილებელთა ცხადი პოლიტიკა თქვენი ორგანიზაციისა და მისი თანამშრომლებისთვის. დარწმუნდით, რომ თაღლითობის პოლიტიკის გაცნობა ახალი თანამშრომლების აყვანის პროცესის ნაწილია. გამოიკვლიეთ წარსული ახალი თანამშრომლების აყვანის პროცესში. განათავსეთ თაღლითობის პოლიტიკა ოფისში, ასევე შიდა ვებგვერდზე.



თაღლითობის შესახებ შეტყობინებისთვის შექმენით სხვადასხვა მექანიზმი/არხი, როგორიცაა ანონიმური ელექტრონული ფოსტა და შიდა ვებგვერდის ბმული.

მინიშნება

გაუმარტივეთ თანამშრომლებს თაღლითობის შესახებ ინფორმირების საკითხი, მინიშნებით და დარწმუნდით, რომ მათ შეუძლიათ ამის გაკეთება ელექტრონული ფოსტით, ტელეფონით ან შიდა ქსელის საშუალებით.

შენიშვნა: სერტიფიცირებულ თაღლითობის აღმოჩენთა ასოციაციის (ACFE) ბოლო ანგარიშის მიხედვით, სამსახურებრივი თაღლითობის 43%-ის აღმოჩენა მინიშნებების გზით ხდება.

შიდა კონტროლი

დარწმუნდით, რომ გაქვთ განახლებული შიდა კონტროლის მექანიზმები, რომლებიც იცავს თქვენს მონაცემებს, აქტივებსა და ყველანაირ მნიშვნელოვან ინფორმაციას.

ერთ-ერთი ყველაზე მნიშვნელოვანი შიდა კონტროლის მექანიზმი, რომლის დანერგვაც შეგიძლიათ, არის ოპერაციების დანაწევრება. თაღლითური სქემის აწყობა უფრო რთულია, თუკი მასში რამდენიმე ადამიანის ჩართულობაა საჭირო. როგორც წესი, თაღლითობას ერთი ადამიანი ახორციელებს, ამიტომ თუ ერთ ოპერაციაში რამდენიმე ადამიანია ჩართული, თაღლითობის რისკი მკვეთრად მცირდება.

ერთ ადამიანს ნუ ანდობთ ფულის მოძრაობის მთლიან ციკლს. თაღლითობის შე-

საძლებლობას მნიშვნელოვნად ამცირებს რამდენიმე დასაქმებულის მიმაგრება ფულის მოძრაობასა და მასთან დაკავშირებულ აღრიცხვა- ანგარიშგებასთან,

აუდიტი

თაღლითობის აღმოსაჩენად არ დაელოდოთ წლიურ აუდიტს. მიუხედავად იმისა, რომ თაღლითობის აღმოჩენა ხშირად აუდიტის მეშვეობით ხდება, არ შეიძლება ორგანიზაცია მასზე იყოს დამოკიდებული ან წლიურ აუდიტს ელოდებოდეს.

თაღლითობის შიდა შეფასება

შექმენით თაღლითობის შიდა შეფასების პროცედურა და დარწმუნდით, რომ თქვენმა მენეჯერებმა და თანამშრომლებმა იციან, რომ კომპანია შეფასებას რეგულარულად ატარებს.

ისევე, როგორც წლიურ ანგარიშგებასთან დაკავშირებით ატარებთ ტრენინგებს და ინტერესებული მხარეებისთვის, ჩაატარეთ წლიური ტრენინგები თაღლითობის შესახებ თანამშრომლებისთვის. კვლევები გვიჩვენებს, რომ მინიშნებები თაღლითობის შესახებ ისეთ ორგანიზაციებში სჭარბობს, სადაც არსებობს სტანდარტული ტრენინგების პროგრამა თაღლითობის შესახებ.

იმ შემთხვევაში, თუ თქვენს ორგანიზაციაში თავს იჩენს თაღლითობა, მისი აღმოჩენის და გამოსწორების შემდეგ განიხილეთ თანამშრომლებთან, თუ როგორ იჩინა თავი (როგორ განხორციელდა) ამ თაღლითობამ.

წყარო: accountingtoday.com

ვებგვერდი, 01/10/2021
სარეგისტრაციო კოდი
200090000.22.033.017510

**საქართველოს ფინანსთა მინისტრის
ბრძანება №254
2021 წლის 29 სექტემბერი ქ. თბილისი**

**„გადასახადების ადმინისტრირების შესახებ“
საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2010 წლის 31 დეკემბრის №996
ბრძანებაში ცვლილების შეტანის თაობაზე**

„ნორმატიული აქტების შესახებ“ საქართველოს ორგანული კანონის მე-20 მუხლის მე-4 პუნქტის შესაბამისად, **ვბრძანებ:**

მუხლი 1

„გადასახადების ადმინისტრირების შესახებ“ საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2010 წლის 31 დეკემბრის №996 ბრძანებით (სსმ, ვებგვერდი, 060111, 03/01/2011, 200090000.22.033.016112) დამტკიცებულ ინსტრუქციაში შეტანილ იქნეს შემდეგი ცვლილება:

1.73¹ მუხლის:

ა) მე-2 პუნქტი ჩამოყალიბდეს შემდეგი რედაქციით:

„2. ამ მუხლის პირველი პუნქტის გათვალისწინებით, დასაბეგრი პირის მიერ დღგ-ის გადამხდელად რეგისტრაციის შემთხვევაში ძირითად საშუალებებზე ჩასათვლედი დღგ-ის თანხა განისაზღვრება ამ ინსტრუქციის 73-ე მუხლის მე-6 პუნქტით დადგენილი წლებიდან დღგ-ის გადამხდელად რეგისტრაციის შემდგომ (რეგისტრაციის საგადასახადო წლის ჩათვლით) დარჩენილი წლების მიხედვით, დასაბეგრ ოპერაციებში გამოყენების პროპორციულად, კერძოდ:

ა) დასაბეგრი პირის მიერ დღგ-ის ჩათვლა ხორციელდება ამ ინსტრუქციის 73-ე მუხლის მე-5 და მე-6 პუნქტებით დადგენილი წესით, თუ ძირითადი საშუალება დასაბეგრი პირის მიერ გამოიყენება ან გამიზნულია გამოსაყენებლად როგორც ოპერაციებისთვის, რომელზეც აქვს დღგ-ის ჩათვლის მიღების უფლება, ისე ოპერაციებისთვის, რომელზეც ეს უფლება არ აქვს და ამ ოპერაციების გამიჯვნა შეუძლებელია;

ბ) დასაბეგრ პირს უფლება აქვს დღგ-ის გადამხდელად რეგისტრაციის მომენტიდან არაუგვიანეს დეკემბრის საანგარიშო პერიოდისა სრულად მიიღოს დღგ-ის ჩათვლა, თუ ძირითადი საშუალება დასაბეგრი პირის მიერ გამოიყენება ან გამიზნულია გამოსაყენებლად მხოლოდ ისეთ ოპერაციებში, რომლებზეც გააჩნია ჩათვლის მიღების უფლება.“;

ბ) მე-2 პუნქტის შემდეგ დაემატოს შემდეგი შინაარსის 2¹ პუნქტი:

„2¹. იმ შემთხვევაში, თუ პირი რეგისტრირებულია დღგ-ის გადამხდელად 2021 წლის 1 იანვრამდე და რეგისტრაციის თარიღამდე ექსპლუატაციაში შესულ ძირითად საშუალებებზე ვერგანახორციელა დღგ-ის ჩათვლა, უფლება აქვს 2021 წლიდან ჩათვლისთვის განსაზღვრული დარჩენილი წლების პროპორციულად განსაზღვრული დღგ-ის თანხა ჩაითვალოს ყოველი წლის ბოლოს დასაბეგრ ოპერაციებში გამოყენების პროპორციულად.“.

მუხლი 2

ეს ბრძანება ამოქმედდეს გამოქვეყნებისთანავე და მისი მოქმედება გავრცელდეს 2021 წლის პირველი იანვრიდან წარმოშობილ სამართლებრივ ურთიერთობებზე.

საქართველოს ფინანსთა მინისტრი

ლამა ხუციშვილი

საქართველოს ფინანსთა მინისტრის
ბრძანება №258
2021 წლის 30 სექტემბერი ქ. თბილისი

„ბიუჯეტების შემოსულობების აღრიცხვა-ანგარიშგებისა და ანგარიშსწორების განხორციელებისა და ბიუჯეტში ზედმეტად ან შეცდომით გადახდილი შემოსულობის თანხის დაბრუნების, აღრიცხვისა და ანგარიშგების შესახებ“ საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2009 წლის 30 დეკემბრის №916 ბრძანებაში ცვლილების შეტანის თაობაზე

„ნორმატიული აქტების შესახებ“ საქართველოს ორგანული კანონის მე-20 მუხლის მე-4 პუნქტის შესაბამისად, **ვბრძანებ:**

მუხლი 1

„ბიუჯეტების შემოსულობების აღრიცხვა-ანგარიშგებისა და ანგარიშსწორების განხორციელებისა და ბიუჯეტში ზედმეტად ან შეცდომით გადახდილი შემოსულობის თანხის დაბრუნების, აღრიცხვისა და ანგარიშგების შესახებ“ საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2009 წლის 30 დეკემბრის №916 ბრძანებით (სსმ, 30.12.2009, №159, სარეგისტრაციო კოდი: 190.040.000.22.033.014.026) დამტკიცებულ ინსტრუქციაში შეტანილ იქნეს შემდეგი ცვლილება:

1. მე-13 მუხლის მე-12 პუნქტი ჩამოყალიბდეს შემდეგი რედაქციით:

„12. უფლებამოსილ საგადასახადო ორგანოებში ზედმეტად გადახდილი გადასახადის ან/და სანქციის თანხის დაბრუნების დამატებითი პროცედურები და გადასახადის გადამხდელის მოთხოვნაზე წარმოსადგენი დოკუმენტაციის ნუსხა განისაზღვრება ამ ინსტრუქციის VI¹ თავით.“.

2. VI თავის შემდეგ დაემატოს შემდეგი შინაარსის VI¹ თავი:

„თავი VI¹

ზედმეტად გადახდილი გადასახადის ან/და სანქციის თანხის დაბრუნების დამატებითი პროცედურები და „გადასახადის გადამხდელის მოთხოვნაზე“ წარმოსადგენი დოკუმენტაციის ნუსხა

მუხლი 13¹

1. ზედმეტად გადახდილი გადასახადის ან/და სანქციის თანხის დაბრუნების მიზნით გადასახადის გადამხდელი უფლებამოსილია მიმართოს საგადასახადო ორგანოს და წარადგინოს „გადასახადის გადამხდელის მოთხოვნა“ (შემდგომში - „მოთხოვნა“), რომელსაც უნდა დაურთოს ამ თავით გათვალისწინებული დოკუმენტები.

2. ამ მუხლის პირველი პუნქტით განსაზღვრული უფლებამოსილების გამოყენების შესაძლებლობის შესახებ, საგადასახადო ორგანო თავადაც არის უფლებამოსილი მიაწოდოს შესაბამისი ინფორმაცია იმ გადამხდელს, რომელთაც პირადი აღრიცხვის ბარათზე ერიცხებათ ზედმეტად გადახდილი გადასახადი.

3. „მოთხოვნა“ ფორმდება „გადასახადების ადმინისტრირების შესახებ“ საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2010 წლის 31 დეკემბრის №996 ბრძანებით დამტკიცებული ინსტრუქციის №I-13 დანართის შესაბამისად.

4. გადამხდელი უფლებამოსილია „მოთხოვნა“, ამ მუხლის პირველ პუნქტში მითითებულ დოკუმენტებთან ერთად, ასევე დამატებით წარმოსადგენი დოკუმენტები საგადასახადო ორგანოში წარადგინოს მატერიალური ან ელექტრონული ფორმით.

5. გადამხდელის მიერ საგადასახადო ორგანოში „მოთხოვნაზე“ წარმოდგენილი ინფორმაციის სისწორეზე პასუხისმგებლობა ეკისრება გადამხდელს.

6. იმ შემთხვევაში, თუ გადასახადის გადამხდელის მიერ გადასახადის გადამხდელის მოთხოვნის („გადასახადების ადმინისტრირების შესახებ“ საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2010 წლის 31 დეკემბრის №996 ბრძანებით დამტკიცებული ინსტრუქციის №I-13 დანართი) საგადასახადო ორგანოში წარმოდგენის მომენტისათვის დაწყებულია

„დამატებული ღირებულების გადასახადის დეკლარირებით დასაბრუნებელი ზედმეტად გადახდილი თანხების ავტომატური დაბრუნების წესისა და პირობების დამტკიცების თაობაზე“ საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2019 წლის 14 თებერვლის №42 ბრძანებით გათვალისწინებული პროცედურები, ამ თავით განსაზღვრული პროცედურები დაიწყება „დამატებული ღირებულების გადასახადის დეკლარირებით დასაბრუნებელი ზედმეტად გადახდილი თანხების ავტომატური დაბრუნების წესისა და პირობების დამტკიცების თაობაზე“ საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2019 წლის 14 თებერვლის №42 ბრძანებით გათვალისწინებული პროცედურების დასრულების შემდგომ.

7. ამ თავით გათვალისწინებული პროცედურების განხორციელება არ წარმოადგენს საგადასახადო შემოწმებას ან/და საგადასახადო ორგანოში არსებული ინფორმაციით გადასახადის გადამხდელის საგადასახადო ვალდებულებების დამოუკიდებლად განსაზღვრის პროცესს. ამასთან, საკითხის შემსწავლელის მიერ პროცედურების განხორციელებისას გამოვლენილი უზუსტობა, მათ შორის ის უზუსტობა, რომლიდან გამომდინარე გადამხდელთან გაგზავნილია ამ თავით განსაზღვრული ხარვეზი ან/და შესაგებელი, არ გულისხმობს აბსოლუტურ სიზუსტეს და არ არის პირდაპირ საგადასახადო შემოწმებით დასარიცხი თანხა.

მუხლი 13²

1. დღგ-ის გადამხდელის მიერ საქონლის ექსპორტის განხორციელების დროს წარმოქმნილი ზედმეტად გადახდილი თანხის შემთხვევაში წარდგენილ „მოთხოვნაში“ აღწერილი უნდა იყოს ზედმეტად გადახდილი თანხის გამომწვევი მიზეზები.

2. დღგ-ის გადამხდელის მიერ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 111-ე მუხლის შესაბამისად ამორტიზაციას დაქვემდებარებული ძირითადი საშუალებების იმპორტისას, შემენისას, ასევე საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 111-ე მუხლის მე-3 ნაწილის მე-4 ჯგუფით გათვალისწინებული ძირითადი საშუალებების წარმოებისათვის შეძენილ (მათ შორის, იმპორტირებულ) საქონელზე გადახდილი დღგ-ის თანხის ჩათვლის შედეგად წარმოქმნილი ზედმეტობის შემთხვევაში წარდგენილ „მოთხოვნაში“ აღწერილი უნდა იყოს, თუ რა სახის ძირითადი საშუალებების იმპორტი/შემენა განხორციელდა, რა სახის ძირითადი საშუალებების წარმოება ხდება, სად გამოიყენება (მათ შორის, რა მიზნით) ან იქნება გამოყენებული ძირითადი საშუალებები.

3. შეცდომით გადახდილი გადასახადით წარმოქმნილი ზედმეტობის შემთხვევაში წარდგენილ „მოთხოვნაში“ აღწერილი უნდა იყოს ზედმეტად გადახდილი თანხის გამომწვევი მიზეზები.

4. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 153-ე მუხლის მე-4 ნაწილით გათვალისწინებულ შემთხვევაში წარმოქმნილი ზედმეტობის შემთხვევაში, წარდგენილ „მოთხოვნაში“ აღწერილი უნდა იყოს ზედმეტად გადახდილი თანხის გამომწვევი მიზეზები და მას უნდა დაერთოს საგადასახადო შეღავათით სარგებლობის უფლების დამადასტურებელი შესაბამისი დოკუმენტი (პასუხისმგებლობა დაქირავებულისთვის გაცემული და დაკავებული თანხის სისწორეზე ეკისრება საგადასახადო აგენტს).

5. საგადასახადო ორგანოს უფლებამოსილი პირის მოთხოვნის შემთხვევაში, გადამხდელი ვალდებულია საგადასახადო ორგანოს წარუდგინოს საგადასახადო აგენტის მიერ გაცემული ცნობა ამ პირის გვარისა და სახელის, პირადი ნომრის, საანგარიშო წლისთვის შემოსავლის საერთო თანხისა და დაკავებული გადასახადის საერთო თანხის მითითებით (გარდა იმ შემთხვევისა, როდესაც საგადასახადო აგენტი ლიკვიდირებულია, რაც დასტურდება საგადასახადო ორგანოში არსებული ინფორმაციით).

6. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 134-ე მუხლის მე-3 ნაწილით გათვალისწინებულ შემთხვევაში წარმოქმნილი ზედმეტობის შემთხვევაში, წარდგენილ „მოთხოვნაში“ აღწერილი უნდა იყოს ზედმეტად გადახდილი თანხის გამომწვევი მიზეზები (პასუხისმგებლობა საანგარიშო პერიოდში გაცემული და დაკავებული გადასახადის სისწორეზე ეკისრება საგადასახადო აგენტს).

7. „ორმაგი დაბეგვრის თავიდან აცილების შესახებ საერთაშორისო შეთანხმებით განსაზღვრული საგადასახადო შეღავათით სარგებლობისა და არარეზიდენტისათვის საქართველოში გადახდილი გადასახადის დაბრუნების წესის დამტკიცების შესახებ“ საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2011 წლის 28 დეკემბრის №633 ბრძანებით დამტკიცებული წესის მე-3 მუხლის შესაბამისად, საქართველოს წყაროდან შემოსავლის მიმღები არარეზიდენტისათვის ზედმეტად დაკავებული გადასახადის თანხის დაბრუნების მიზნით არარეზიდენტის მიერ

წარდგენილი უნდა იქნეს „ორმაგი დაბეგვრის თავიდან აცილების შესახებ საერთაშორისო შეთანხმებით განსაზღვრული საგადასახადო შეღავათით სარგებლობისა და არარეზიდენტისათვის საქართველოში გადახდილი გადასახადის დაბრუნების წესის დამტკიცების შესახებ“ საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2011 წლის 28 დეკემბრის №633 ბრძანებით დამტკიცებული ფორმა №2 (შემდგომში – ფორმა №2), რომელიც ამავე დროს არის მოთხოვნა თანხის დაბრუნების თაობაზე.

8. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 63-ე მუხლის მე-7 ნაწილით გათვალისწინებულ შემთხვევებში წარდგენილ „მოთხოვნაში“ აღწერილი უნდა იყოს ზედმეტად გადახდილი თანხის გამომწვევი მიზეზები.

9. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 194-ე მუხლის მე-5 ნაწილის „ზ“ ქვეპუნქტით გათვალისწინებულ შემთხვევებში წარდგენილ „მოთხოვნაში“ აღწერილი უნდა იყოს ზედმეტად გადახდილი თანხის გამომწვევი მიზეზები და უნდა დაერთოს შესაბამისი განმარტება იმპორტირებული აქციზური საქონლის მოძრაობისა და რეალიზაციის შესახებ (პასუხისმგებლობა იმპორტირებული საქონლის დანიშნულებით გამოყენებაზე ეკისრება გადამხდელს).

10. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 189-ე მუხლის მე-8 ნაწილით გათვალისწინებულ შემთხვევაში წარმოქმნილი ზედმეტად გადახდილი თანხის დაბრუნების დროს წარდგენილ „მოთხოვნაში“ აღწერილი უნდა იყოს ზედმეტად გადახდილი თანხის გამომწვევი მიზეზები და მითითებული უნდა იქნეს მონაცემები მსუბუქი ავტომობილის იმპორტის და ექსპორტის დამადასტურებელი საბაჟო დეკლარაციებიდან (დეკლარაციის ნომერი, თარიღი, შასის-ის ნომერი, დეკლარაციით დაანგარიშებული აქციზის თანხა).

11. ამ მუხლის პირველი - მე-10 პუნქტებით გათვალისწინებული შემთხვევების გარდა, სხვა შემთხვევებში წარმოქმნილი ზედმეტად გადახდილი თანხის დაბრუნების დროს, წარდგენილ „მოთხოვნაში“ აღწერილ უნდა იყოს ზედმეტობის გამომწვევი მიზეზები.

12. ამ მუხლის პირველი - მე-11 პუნქტებით გათვალისწინებულ შემთხვევებში გადამხდელის მიერ წარმოდგენილ განაცხადში ასახული უნდა იყოს დღგ-ისაგან ჩათვლის უფლების გარეშე გათავისუფლებული ოპერაციების ან იმ ოპერაციების დროს, რომლებიც დღგ-ის მიზნებისათვის არ ითვლება დღგ-ის დასაბეგრ ოპერაციად, გათავისუფლებული საქმიანობის დეტალური აღწერა.

13. თუ „მოთხოვნა“ ეფუძნება ზედმეტობის წარმოშობის რეალობის დადგენის მიზნით კანონიერ ძალაში შესულ სასამართლო გადაწყვეტილებას, მაშინ „მოთხოვნას“ უნდა დაერთოს მხოლოდ გადაწყვეტილება.

მუხლი 13³

1. „მოთხოვნის“ მატერიალური ფორმით წარდგენა შესაძლებელია უშუალოდ საგადასახადო ორგანოში ჩაბარებით ან დაზღვეული საფოსტო გზავნილის გაგზავნით, ხოლო „მოთხოვნის“ ელექტრონული ფორმით წარდგენა შესაძლებელია ვებგვერდის www.rs.ge მეშვეობით. ყველა შემთხვევაში, ამ თავით განსაზღვრული ვადები აითვლება საგადასახადო ორგანოში „მოთხოვნის“ რეგისტრაციის მომდევნო დღიდან.

2. გადამხდელს უფლება აქვს საგადასახადო ორგანოს მიერ გადაწყვეტილების მიღების დადგენილი ვადის დარღვევა მიიჩნიოს „მოთხოვნის“ დაკმაყოფილებაზე უარის თქმად და გაასაჩივროს იგი საქართველოს საგადასახადო კოდექსით დადგენილი წესით. თუ საგადასახადო ორგანოს მიერ გადაწყვეტილება გამოცემულია დადგენილი ვადის დარღვევით, ამ შემთხვევაში გადაწყვეტილების გასაჩივრების ვადა აითვლება პირისათვის მისი ჩაბარების მომდევნო დღიდან.

3. საქართველოს წყაროდან შემოსავლის მიმღები არარეზიდენტისათვის თანხის დაბრუნების მიზნით მოთხოვნის განხილვის შემთხვევაში საგადასახადო ორგანო ხელმძღვანელობს „ორმაგი დაბეგვრის თავიდან აცილების შესახებ საერთაშორისო შეთანხმებით განსაზღვრული საგადასახადო შეღავათით სარგებლობისა და არარეზიდენტისათვის საქართველოში გადახდილი გადასახადის დაბრუნების წესის დამტკიცების შესახებ“ საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2011 წლის 28 დეკემბრის №633 ბრძანებით დამტკიცებული წესის მე-3 მუხლით დადგენილი წესის შესაბამისად.

მუხლი 13⁴

1. საგადასახადო ორგანოს მიერ ზედმეტად გადახდილი გადასახადის ან/და სანქციის თანხაზე „მოთხოვნის“ რეგისტრაციის მომდევნო დღიდან 11 კალენდარული დღის ვადაში,

მოთხოვნის რეგისტრაციის თარიღიდან წინა პერიოდზე, ხანდაზმულობის ვადის გათვალისწინებით (გარდა იმ პერიოდისა, რომელიც უკვე შემოწმებულია შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის ან/და შემოსავლების სამსახურის შესაბამისი სტრუქტურული ერთეულის მიერ ან ის პერიოდი, რომელიც უკვე გადამოწმებულია ზედმეტად გადახდილი თანხის დაბრუნებისას) მოწმდება:

ა) „მოთხოვნის“ შევსების და მასზე თანდართული დოკუმენტების სისრულე;
 ბ) ზედმეტად გადახდილი გადასახადის წარმოშობის თარიღი, დადგენილი წესის შესაბამისად შევსებული, საგადასახადო ორგანოში წარმოდგენილი საგადასახადო დეკლარაციების და ანგარიშგების ფორმების პირადი აღრიცხვის ბარათზე სრულად ასახვა (პროცედურა არ გულისხმობს დეკლარაციაში/ანგარიშგებაში ასახული მონაცემების სისწორის კონტროლს/დადგენას);

გ) საგადასახადო დეკლარაციაში მითითებული ჩასათვლედი თანხის საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურებით/საბაჟო დეკლარაციებით გათვალისწინებული ჩასათვლედი თანხების ჯამთან თანხვედრის მდგომარეობა შემოსავლების სამსახურის ელექტრონულ ბაზაში არსებული შესაბამისი რეპორტის - „დღგ-ს დეკლარაციის მონაცემების შედარება ანგარიშ-ფაქტურებით ჩასათვლელ თანხებთან და საბაჟო ინფორმაციებთან“ - მიხედვით;

დ) ქონებაზე (მათ შორის, მიწაზე) დეკლარირებული საგადასახადო ვალდებულებები საჯარო რეესტრის ეროვნული სააგენტოს ელექტრონულ ბაზაში არსებული ინფორმაციის მიხედვით (ამასთან, პროცედურა არ გულისხმობს დეკლარირებული თანხის სისწორის კონტროლს);

ე) საანგარიშო პერიოდში განხორციელებული განაცემების შესახებ ინფორმაციის თანხვედრა საშემოსავლო და მოგების გადასახადების დეკლარაციების შესაბამის მაჩვენებლებთან;

ვ) მოგების/საშემოსავლო გადასახადების დეკლარაციების მიხედვით წარმოდგენილი სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების საწყისი ნაშთები შეესაბამება თუ არა წინა საანგარიშო წლის დეკლარაციაში დაფიქსირებული საბოლოო სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების ნაშთების შესახებ მონაცემებს;

ზ) საგადასახადო დეკლარაციაში ასახულია თუ არა ზედნადებების, ანგარიშ-ფაქტურების და საკონტროლო-სალარო აპარატის მონაცემებიდან (საანგარიშო პერიოდზე ნებისმიერი ერთი მათგანის მიხედვით ჯამურად განსაზღვრული) არანაკლებ უმაღლესი მონაცემი, აგრეთვე, საგადასახადო დოკუმენტების მონაცემები (ამ მიზნით, საგადასახადო დოკუმენტის არსებობის შემთხვევაში, მასში ასახული მონაცემი ჯამდება როგორც ზედნადებების, ასევე ანგარიშ-ფაქტურების მონაცემებთან, თითოეული მათგანის მიხედვით განსაზღვრული უმაღლესი მონაცემის დადგენის მიზნებისთვის). ამასთან, პროცედურა არ ითვალისწინებს დეკლარაციაში ისეთი ინფორმაციის ასახვის შემოწმების ვალდებულებას, რომელიც დაკავშირებულია საქონლის/მომსახურების იმ მიწოდებასთან, რაზეც გადამხდელს არ აქვს გამოწერილი აღნიშნული დოკუმენტ(ებ)ი;

თ) შესრულებულია თუ არა საჯარო რეესტრის ეროვნული სააგენტოს ელექტრონულ ბაზაში არსებული, ქონების რეალიზაციის შესახებ ინფორმაციიდან გამომდინარე დღგ-ის საგადასახადო ვალდებულება (ამასთან, პროცედურა არ გულისხმობს დეკლარირებული თანხის სისწორის კონტროლს).

2. საქართველოს წყაროდან შემოსავლის მიმღები არარეზიდენტისათვის საქართველოში ზედმეტად გადახდილი/დაკავებული გადასახადის თანხის დაბრუნების შემთხვევაში, თანხის დაბრუნების საფუძველია საგადასახადო ორგანოს მიერ გაცემული, ამ ინსტრუქციის 13² მუხლის მე-7 პუნქტში მითითებული ფორმა №2. ამ მიზნით, საგადასახადო ორგანოს სტრუქტურული ერთეულის მიერ, რომელიც ახდენს „ორმაგი დაბეგვრის თავიდან აცილების შესახებ საერთაშორისო შეთანხმებით განსაზღვრული საგადასახადო შეღავათით სარგებლობისა და არარეზიდენტისათვის საქართველოში გადახდილი გადასახადის დაბრუნების წესის დამტკიცების შესახებ“ საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2011 წლის 28 დეკემბრის №633 ბრძანებით დამტკიცებული წესის შესაბამისად გადამხდელის მიერ შევსებული ფორმა №2-ის საგადასახადო ორგანოს ბეჭდით დამოწმებას, დამოწმების პროცედურის განხორციელების შემდეგ, ფორმა №2 გადაიგზავნება ამ მუხლით განსაზღვრული პროცედურების განმახორციელებელი უფლებამოსილი საგადასახადო ორგანოს სტრუქტურულ ერთეულში.

3. გრანტის მიმღებ პირს, რომელიც საქართველოს კანონმდებლობის შესაბამისად ყიდულობს გრანტის ხელშეკრულების პირობებით გათვალისწინებულ საქონელს ან/და ამავე საწყისებზე იღებს მომსახურებას და საქართველოს საგადასახადო კოდექსით განსაზღვრუ-

ლი წესით ითხოვს ზედმეტად გადახდილი დღგ-ის თანხის დაბრუნებას, დღგ-ის თანხა უბრუნდება პირადი აღრიცხვის ბარათზე არსებული შესაბამისი იმ ინფორმაციის არსებობის საფუძველზე, რომელიც ბარათზე ასახულია საგადასახადო ორგანოს მიერ, საგადასახადო ორგანოში საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურის ან უკუდაბეგვრისას ბიუჯეტში დამატებული ღირებულების გადასახადის გადახდის დამადასტურებელი დოკუმენტის წარდგენის საფუძველზე.

4. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 189-ე მუხლის მე-8 ნაწილით და 198-ე მუხლის მე-3 ნაწილით განსაზღვრულ შემთხვევებში, იმპორტიორს სატრანსპორტო საშუალებაზე გადახდილი აქციზი უბრუნდება პირადი აღრიცხვის ბარათზე არსებული იმ შესაბამისი ინფორმაციის საფუძველზე, რომელიც ბარათზე ასახულია საგადასახადო ორგანოს მიერ, გადამხდელის სათანადო მიმართვისას განხორციელებული პროცედურების შედეგად.

5. მოთხოვნის შესწავლის პროცესში საგადასახადო ორგანოს თანამშრომელი უფლებამოსილია დაუკავშირდეს გადასახადის გადამხდელს ინფორმაციის დაზუსტების მიზნით ან/და საჭიროების შემთხვევაში მოითხოვოს წერილობითი განმარტების ან/და შესაბამისი დოკუმენტაციის წარმოდგენა.

6. თუ წარმოდგენილი მოთხოვნა არ აკმაყოფილებს პროცედურულ მოთხოვნებს, მათ შორის, თუ ზედმეტად გადახდილი თანხის დაბრუნების შესახებ მოთხოვნა წარმოდგენილია როგორც ხანდაზმულ, ასევე არახანდაზმულ საგადასახადო პერიოდზე, გადასახადის გადამხდელს მატერიალური ან ელექტრონული ფორმით ეცნობება ამის შესახებ და მიეცემა ვადა არსებული ხარვეზის გამოსასწორებლად, რა დროსაც ჩერდება ამ მუხლის პირველი პუნქტით გათვალისწინებული ვადის დინება.

მუხლი 13⁵

„მოთხოვნაზე“ უარის თქმის საფუძველია, თუ:

ა) „მოთხოვნა“ წარმოდგენილია არაუფლებამოსილი პირის მიერ. ამასთან, ამ თავის მიზნებისთვის ითვლება, რომ „მოთხოვნა“ წარმოდგენილია უფლებამოსილი პირის მიერ, თუ ის წარმოდგენილია გადასახადის გადამხდელის ავტორიზებული მომხმარებლის გვერდიდან (www.rs.ge) ან/და დანტერესებული შესაბამისი პირის განცხადება (გადასახადის გადამხდელის მოთხოვნა) მიღებულია და შემოსავლების სამსახურის ვებგვერდზე (www.rs.ge) რეგისტრირებულია შემოსავლების სამსახურის შესაბამისი სტრუქტურული ერთეულის მიერ;

ბ) გასულია „მოთხოვნის“ წარდგენის ხანდაზმულობის ვადა (ხანდაზმული მოთხოვნის ნაწილში);

გ) „მოთხოვნაზე“ არ არის დართული ამ თავით გათვალისწინებული დოკუმენტები;

დ) „მოთხოვნაში“ არ არის განმარტებული ზედმეტად გადახდილი გადასახადის ან/და სანქციის თანხის წარმოშობის საფუძველი;

ე) შეუსაბამობა გამოვლინდა ამ ინსტრუქციის 13⁴ მუხლის პირველი პუნქტის „გ“ – „თ“ ქვეპუნქტებით განსაზღვრული საკითხის შესწავლისას ან/და სახეზეა გამოწერილი ანგარიშ-ფაქტურის დაბეგვრაზე წარუდგენლობა (გარდა იმ შემთხვევისა, როდესაც აღნიშნულიდან გამომდინარე, სავარაუდოდ, დასარიცხად გამოანგარიშებული გადასახადის/სანქციის თანხა არ ამცირებს სალდირებული ზედმეტობის მაჩვენებელს „მოთხოვნაში“ მითითებული დასაბრუნებელი თანხის ფარგლებში, ან როდესაც სავარაუდოდ, გამოანგარიშებული გადასახადის/სანქციის თანხის დარიცხვის შედეგად გადამხდელს მაინც უფიქსირდება სალდირებული ზედმეტობა. ამ უკანასკნელ შემთხვევაში, მატერიალური ან ელექტრონული ფორმით, გადამხდელს მიეთითება ხსენებული შეუსაბამობების აღმოფხვრაზე და საგადასახადო ორგანოს შესაბამისი თანამშრომლის მიერ სათანადო პროცედურები შესაძლო დასაბრუნებელი თანხის ფარგლებში განხორციელება გადამხდელის მიერ აღნიშნული შეუსაბამობების აღმოფხვრის შემთხვევაში. ამასთან, შეუსაბამობის აღმოფხვრის შესახებ მითითებიდან მათ აღმოფხვრამდე ინტერვალში, ამ ინსტრუქციის 13⁴ მუხლის პირველი პუნქტით განსაზღვრული ვადის დინება ჩერდება, საგადასახადო ორგანოს მიერ მითითებულ ვადაში შეუსაბამობების აღმოფხვრელობის შემთხვევაში კი გადამხდელს გაეგზავნება შესაგებელი);

ვ) ამ ინსტრუქციის 13² მუხლის პირველი პუნქტით გათვალისწინებულ შემთხვევაში დღგ-ის გადამხდელმა მოითხოვა ექსპორტზე გატანილი საქონლის ღირებულების 18%- ზე მეტი ოდენობით ზედმეტად გადახდილი თანხა;

ზ) მოთხოვნილი თანხის ოდენობა აღემატება დასკვნის შედგენის დღისთვის შედარების აქტის მიხედვით სალდირებულ ზედმეტად რიცხულ თანხას (გარდა იმ შემთხვევისა, თუ საგადასახადო ორგანოს მატერიალური ან ელექტრონული ფორმით მიმართვისას, გადამხ-

დელი ამავე ფორმით თანხმობას განაცხადებს საგადასახადო ორგანოს მხრიდან შესაბამისი პროცედურების განხორციელებაზე, აღნიშნულ სალდირებულ ზედმეტად რიცხულ თანხებთან დაკავშირებით. ამასთან, ამ ინსტრუქციაში, ამ ინსტრუქციის 13⁴ მუხლის პირველი პუნქტით განსაზღვრული ვადის დინება ჩერდება, საგადასახადო ორგანოს მიერ მითითებულ ვადაში გადასახადის გადამხდელის პასუხის მოუღებლობის შემთხვევაში კი გაეზავნება შესაგებელი);

თ) გადამხდელმა მოითხოვა დეკლარაციის წარდგენის გადავადება საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 68-ე მუხლის შესაბამისად (გადავადების პერიოდში გადავადებული საგადასახადო დეკლარაციის წარმოდგენამდე);

ი) „მოთხოვნის“ წარმოდგენამდე გადამხდელის მიმართ გაგზავნილია შეტყობინება საგადასახადო შემოწმების შესახებ ან/და დანიშნულია/მიმდინარეობს საგადასახადო შემოწმება;

კ) გადამხდელის მიმართ მიმდინარეობს გადახდისუუნარობის საქმის წარმოება (მხოლოდ იმ შემთხვევაში, თუ კრედიტორი საგადასახადო ორგანოა) ან/და გადამხდელი იმყოფება რესტრუქტურისაციის რეჟიმში;

ლ) „მოთხოვნა“ მოიცავს შემოსავლების სამსახურის 2020 წლის 29 ივლისის №21655 ბრძანებით დამტკიცებული „დამატებული ღირებულების გადასახადის დეკლარირებით შესამცირებლად გაანგარიშებული ზედმეტად გადახდილი თანხების ავტომატური დაბრუნების შესახებ“ პროცედურული სახელმძღვანელოს მიხედვით შესასწავლ დეკლარაციაში შესამცირებლად გაანგარიშებულ (ზედმეტად გადახდილ) თანხას და მიღებულია გადაწყვეტილება დეკლარაციის საგადასახადო შემოწმების თაობაზე;

მ) გადასახადის გადამხდელმა ხარვეზი არ გამოასწორა საგადასახადო ორგანოს მიერ დადგენილ ვადაში.

მუხლი 13⁶

1. ამ ინსტრუქციის 13⁴ მუხლით გათვალისწინებული პროცედურების დასრულების შემდეგ საგადასახადო ორგანო „მოთხოვნის“ რეგისტრაციის მომდევნო დღიდან არაუგვიანეს მე-10 კალენდარული დღისა ამაზადებს დასკვნას „მოთხოვნის“ სისწორეზე ან შესაგებელს (დანართი №1-ით გათვალისწინებული ფორმით) „მოთხოვნაზე“, რომელიც უნდა დამტკიცდეს საგადასახადო ორგანოს უფროსის მიერ. მიღებული გადაწყვეტილება („მოთხოვნის“ დაკმაყოფილების შესახებ ან შესაგებელი) გადამხდელს ეგზავნება „მოთხოვნის“ რეგისტრაციის მომდევნო დღიდან არაუგვიანეს მე-11 კალენდარული დღისა. აღნიშნული პროცედურა არ ვრცელდება საქართველოს წყაროდან შემოსავლის მიმღები არარეზიდენტი პირის მიერ ფორმა №2-ის წარმოდგენის შემთხვევაში.

2. განსაკუთრებულ შემთხვევებში, ცალკეული გადამხდელების მიერ წარმოდგენილი „მოთხოვნის“ მოქმედ საგადასახადო კანონმდებლობასთან შესაბამისობის პირობებში, უფლებამოსილი საგადასახადო ორგანო ამაზადებს დასკვნის პროექტს, რომელიც უნდა დამტკიცდეს „მოთხოვნის“ რეგისტრაციის მომდევნო დღიდან არაუგვიანეს 7 სამუშაო დღისა.

3. ამ მუხლის მე-2 პუნქტით გათვალისწინებულ შემთხვევაში უფლებამოსილი საგადასახადო ორგანო განახორციელებს ამ ინსტრუქციის 13⁴ მუხლით განსაზღვრულ პროცედურებს.

4. იმ შემთხვევაში, თუ ამ თავის მიხედვით განსაზღვრული ხარვეზის აღმოფხვრის შემდეგ პროცედურის დასრულებამდე დარჩენილია 1 კალენდარული დღე, მოთხოვნაზე დასკვნის მომზადების ზოგადი ვადა იზრდება 2 სამუშაო დღით.

5. იმ შემთხვევაში, თუ ზედმეტად გადახდილი გადასახადის წარმოშობის საფუძველების შესწავლისას გამოიკვეთება საკითხი, რომელთან დაკავშირებითაც ამ თავის 13⁴ მუხლით განსაზღვრული პროცედურების განმახორციელებელი თანამშრომელი საჭიროდ მიიჩნევა საგადასახადო ადმინისტრირების ერთიანი მეთოდოლოგიის/პოზიციის შემუშავების მიზნით, აღნიშნული საკითხის შემოსავლების სამსახურის საგადასახადო და საბაჟო მეთოდოლოგიის დეპარტამენტისათვის წარდგენას, ამ ინსტრუქციის 13⁴ მუხლის პირველი პუნქტით განსაზღვრული ვადის დინება ჩერდება. ვადის დინება განახლდება აღნიშნული დეპარტამენტიდან საკითხთან დაკავშირებით ჩამოყალიბებული პოზიციის მიღებისთანავე.

6. ამ თავით გათვალისწინებული შესაგებლის გადასახადის გადამხდელისთვის გაგზავნა, უფლებას არ ართმევს გადასახადის გადამხდელს/უფლებამოსილ პირს, საგადასახადო ორგანოს წარუდგინოს გადასახადის გადამხდელის ახალი მოთხოვნა.

მუხლი 13⁷

1. საგადახდო დავალება გამოიწერება მხოლოდ „მოთხოვნაში“ აღნიშნულ თანხაზე, მაგრამ არაუმეტეს საგადახდო დავალების გამოწერის დღისათვის გადამხდელის პირადი აღრიცხვის ბარათზე (გარდა მოსაკრებლ(ებ)ის და ადმინისტრაციული ჯარიმის პირადი აღრიცხვის ბარათისა) რიცხული გასაღდოებული ზედმეტობისა, გარდა საქართველოს წყაროდან შემოსავლის მიმღები არარეზიდენტი პირის მიერ ფორმა №2-ის წარმოდგენის შემთხვევისა.

2. იმ შემთხვევაში, თუ „მოთხოვნაში“ აღნიშნული თანხა აღემატება საგადახდო დავალების გამოწერის დღისათვის გადამხდელის პირადი აღრიცხვის ბარათზე (გარდა მოსაკრებლ(ებ)ის პირადი აღრიცხვის ბარათისა) რიცხული გასაღდოებული ზედმეტობის მაჩვენებელს, საგადახდო დავალება გამოიწერება საღდირებული ზედმეტობის ფარგლებში.

3. „მოთხოვნის“ დაკმაყოფილების შესახებ გადაწყვეტილების საფუძველზე საგადახდო დავალებას ამზადებს უფლებამოსილი საგადასახდო ორგანო და ხელს აწერენ შესაბამისი უფლებამოსილი პირები. ხელმოწერილი საგადახდო დავალება „მოთხოვნასთან“ ერთად ეგზავნება საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს სახაზინო სამსახურს. ამასთან, ელექტრონული საგადახდო დავალების წარდგენის შემთხვევაში, საგადახდო დავალება მზადდება ერთ ეგზემპლარად, მონაცემთა ავტომატიზებული სისტემის მეშვეობით და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს სახაზინო სამსახურს ეგზავნება მხოლოდ საგადახდო დავალება.

4. ზედმეტად გადახდილი გადასახადის ან/და სანქციის თანხის დაბრუნება და საქართველოს წყაროდან შემოსავლის მიმღები არარეზიდენტისათვის საქართველოში ზედმეტად გადახდილი/დაკავებული გადასახადის თანხის დაბრუნების თაობაზე დადებითი გადაწყვეტილების მიღების შემთხვევაში, თანხის დაბრუნება უნდა განხორციელდეს საქართველოს საგადასახდო კოდექსის 63-ე მუხლით დადგენილ ვადაში.

5. ზედმეტად გადახდილი საგადასახდო შემოსავლის თანხის დაბრუნების მიზნით საგადახდო დავალების და შესაბამისი დოკუმენტაციის სახაზინო სამსახურში წარსადგენად მომზადება ხდება „მოთხოვნის“ წარდგენიდან არაუგვიანეს 11 კალენდარული დღის ვადაში (ამ ინსტრუქციის 13⁶ მუხლის მე-4 პუნქტის გათვალისწინებით).

6. საქართველოს წყაროდან შემოსავლის მიმღები არარეზიდენტი პირისთვის თანხის დაბრუნება განხორციელდება არარეზიდენტის მიერ ფორმა №2-ში მითითებულ საბანკო რეკვიზიტებზე.

მუხლი 13⁸

ამ ინსტრუქციის 13⁴ მუხლით განსაზღვრული პროცედურების განმახორციელებელი ან/და ამავე ინსტრუქციის 13⁶ მუხლში მითითებული საგადასახდო ორგანოს უფროსი უფლებამოსილია თანხის დაბრუნების შემდეგ, აღნიშნული პროცედურების განხორციელების დროს მიღებული კონკრეტული ინფორმაცია მიაწოდოს ანალიტიკური ფუნქციის განმახორციელებელ, შემოსავლების სამსახურის შესაბამის სტრუქტურულ ერთეულს, ამ ინფორმაციის გადასახადის გადამხდელის შესახებ საგადასახდო ორგანოში არსებულ სხვა ინფორმაციასთან ერთად განზოგადების, სტატისტიკური და სხვა ინფორმაციის შეკრების, მათი შედარებითი, კრებსითი ანალიზის მიზნით და აქედან გამომდინარე, ზოგადი ანალიტიკური პროცედურების განხორციელების შედეგად, შესაბამის შემთხვევებში სათანადო საგადასახდო კონტროლის პროცედურის ჩატარების შესახებ გადაწყვეტილების მისაღებად. ამასთან, შესაბამის შემთხვევაში, როდესაც ამ ინსტრუქციის 13⁴ მუხლით განსაზღვრული პროცედურების განმახორციელებელი მიიჩნევს, რომ მის მიერ მიღებული კონკრეტული ინფორმაციიდან გამომდინარე, ცალსახად შესაძლებელია პირის საგადასახდო ვალდებულებ(ებ)ის განსაზღვრა, იგი უფლებამოსილია მიმართოს ამავე ინსტრუქციის 13⁶ მუხლში მითითებული საგადასახდო ორგანოს უფროსს, შესაბამისი საგადასახდო შემოწმების დანიშვნის თაობაზე.“

3. ინსტრუქციის დაემატოს დანართი №1 (გადასახადის გადამხდელის მოთხოვნაზე შესაგებლის ფორმა) თანდართული რედაქციით.

მუხლი 2

ეს ბრძანება ამოქმედდეს გამოქვეყნებისთანავე.

საქართველოს ფინანსთა მინისტრი

ლამა ხუციშვილი

_____ (ს/ნ)
(გადასახადის გადამხდელის დასახელება)

მისამართი: _____

შესაგებელი (გადასახადის გადამხდელის მოთხოვნაზე)

_____ შემოსავლების სამსახურმა განიხილა თქვენი 20 ____ წლის ---
----- „გადასახადის გადამხდელის მოთხოვნა“ (შემოსვლის თარიღი და №--), რომლის
პასუხადაც გაცნობებთ, რომ სახეზეა „ბიუჯეტების შემოსულობების აღრიცხვა-ანგარიშგებისა
და ანგარიშსწორების განხორციელებისა და ბიუჯეტში ზედმეტად ან შეცდომით გადახდილი
შემოსულობის თანხის დაბრუნების, აღრიცხვის და ანგარიშგების შესახებ“ საქართველოს
ფინანსთა მინისტრის 20- წლის -- ----- №----- ბრძანებით დამტკიცებული
ინსტრუქციის მე----- მუხლის მე----- პუნქტის ----- ქვეპუნქტით განსაზღვრული უარის
თქმის საფუძველი.

კერძოდ: -----

აღნიშნულიდან გამომდინარე, ----- შემოსავლების სამსახურმა გადაწყ-
ვიტა გადასახადის გადამხდელს „მოთხოვნის“ დაკმაყოფილებაზე ეთქვას უარი. შესაგებელი
შეიძლება გასაჩივრდეს შესაგებლის მიღებიდან 30 კალენდარული დღის ვადაში საქართველოს
საგადასახადო კოდექსის XIV კარით დადგენილი წესით.

შესაგებლისათვის დართულ მტკიცებულებათა ჩამონათვალი:

1. ----- ;
2. ----- ;
3. ----- ;

დანართი: ----- ფურცლად.

შემოსავლების სამსახურის სტრუქტურული

ერთეულის უფროსი/მოადგილე _____

შემსრულებელი _____

20 ____ წლის ____ „____“.

ვებგვერდი, 15/10/2021
სარეგისტრაციო კოდი
200090000.22.033.017517

**საქართველოს ფინანსთა მინისტრის
ბრძანება №269
2021 წლის 13 ოქტომბერი ქ. თბილისი**

**„გადასახადების ადმინისტრირების შესახებ“
საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2010 წლის 31 დეკემბრის №996
ბრძანებაში ცვლილების შეტანის თაობაზე**

„ნორმატიული აქტების შესახებ“ საქართველოს ორგანული კანონის მე-20 მუხლის მე-4 პუნქტის შესაბამისად, ვბრძანებ:

მუხლი 1

„გადასახადების ადმინისტრირების შესახებ“ საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2010 წლის 31 დეკემბრის №996 ბრძანებით (სსმ, ვებგვერდი, 060111, 03/01/2011, სარეგისტრაციო კოდი: 200090000.22.033.016112) დამტკიცებულ ინსტრუქციაში შეტანილ იქნეს ცვლილება და 92¹ მუხლის მე-3 და მე-4 პუნქტები ჩამოყალიბდეს შემდეგი რედაქციით:

„3. ამ თავით გათვალისწინებულ შემთხვევებში, როდესაც საგადასახადო ორგანოს წარმოემვა უფლებამოსილება გადასახადის გადამხდელს დასაბეგრი ქონების ღირებულება განუსაზღვროს საბაზრო ფასით, საგადასახადო შემოწმებისას საგადასახადო ვალდებულება განისაზღვრება საბაზრო ფასით, თუ:

ა) დასაბეგრი ქონების საბაზრო ფასი აღემატება მის საბალანსო ღირებულებას;

ბ) საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 202-ე მუხლის პირველი ნაწილის „ა“ – „დ“ ქვეპუნქტებით გათვალისწინებული აფასების შედეგად გამოანგარიშებული დასაბეგრი ქონების ღირებულება აღემატება ამ ქონების საბაზრო ფასს.

4. ამ მუხლის მე-3 პუნქტით განსაზღვრულ შემთხვევებში საბაზრო ფასი არ გამოიყენება, თუ:

ა) დასაბეგრი ქონების საბაზრო ფასი არაუმეტეს 10%-ით აღემატება მის საბალანსო ღირებულებას;

ბ) საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 202-ე მუხლის პირველი ნაწილის „ა“ – „დ“ ქვეპუნქტებით გათვალისწინებული აფასების შედეგად გამოანგარიშებული დასაბეგრი ქონების ღირებულება არაუმეტეს 10%-ით აღემატება ამ ქონების საბაზრო ფასს.

მაგალითი 1

შემოწმებით დადგინდა, რომ გადასახადის გადამხდელს შესამოწმებელ პერიოდში ბალანსზე 100 000 ლარის საბალანსო ღირებულებით ერიცხება შენობა-ნაგებობა, რომელიც არ გადაფასებულა ბოლო 3 წლის განმავლობაში. პირს წარდგენილი აქვს შესაბამისი პერიოდის ქონების გადასახადის დეკლარაციები, რომელშიც ასახულია აღნიშნული ქონების შესახებ მონაცემები.

შეფასება:

ვინაიდან ქონება არ იყო გადაფასებული ბოლო 3 წლის განმავლობაში, საგადასახადო ორგანოს, ამ ინსტრუქციის 92² მუხლის „გ“ ქვეპუნქტის გათვალისწინებით, უფლება აქვს საგადასახადო შემოწმებისას გადასახადის გადამხდელის ქონების ღირებულება განსაზღვროს საბაზრო ფასით, რომელმაც შეადგინა 110 000 ლარი.

ამასთან, ვინაიდან უძრავი ქონების საბაზრო ფასი მის საბალანსო ღირებულებას 10%-ით არ აღემატება $(110\,000 - 100\,000) / 100\,000 \times 100 = 9\%$, საგადასახადო ორგანოს მიერ დასაბეგრი ქონების მიმართ საბაზრო ფასის გამოყენება არ მოხდება.“

მუხლი 2

ეს ბრძანება ამოქმედდეს გამოქვეყნებისთანავე.

საქართველოს ფინანსთა მინისტრი

ლამა ხუციშვილი

ვებგვერდი, 21/10/2021
სარეგისტრაციო კოდი
200090000.22.033.017520

**საქართველოს ფინანსთა მინისტრის
ბრძანება №275
2021 წლის 20 ოქტომბერი ქ. თბილისი**

**„გადასახადების ადმინისტრირების შესახებ“
საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2010 წლის 31 დეკემბრის №996
ბრძანებაში ცვლილების შეტანის თაობაზე**

„ნორმატიული აქტების შესახებ“ საქართველოს ორგანული კანონის მე-20 მუხლის მე-4 პუნქტის შესაბამისად, **ვბრძანებ:**

მუხლი 1

„გადასახადების ადმინისტრირების შესახებ“ საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2010 წლის 31 დეკემბრის №996 ბრძანებით (ვებგვერდი, 060111, 03/01/2011, სარეგისტრაციო კოდი: 200090000.22.033.016112) დამტკიცებული ინსტრუქციის 112-ე მუხლის 49-ე პუნქტი ჩამოყალიბდეს შემდეგი რედაქციით:

„49. სატრანსპორტო და მასთან უშუალოდ დაკავშირებული მომსახურების გაწევა, რომლის ღირებულება შეიტანება საქართველოს საბაჟო კოდექსით განსაზღვრულ საქონლის საბაჟო ღირებულებაში, განიხილება საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 172-ე მუხლის მე-4 ნაწილის „ვ“ და „ზ“ ქვეპუნქტებით გათვალისწინებული ოპერაციების ნაწილად და ექვემდებარება დღგ-ისგან ჩათვლის უფლებით გათავისუფლებას.“.

მუხლი 2

ეს ბრძანება ამოქმედდეს გამოქვეყნებისთანავე და მისი მოქმედება გავრცელდეს 2021 წლის 1 იანვრიდან წარმოშობილ სამართლებრივ ურთიერთობებზე.

საქართველოს ფინანსთა მინისტრი

ლაშა ხუციშვილი

**შემოსავლების სამსახურის უფროსის
ბრძანება №15464
2021 წლის 21 მაისი ქ. თბილისი**

**საგადასახადო ვალდებულების განსაზღვრის მიზნით, არაარსებითი
ეკონომიკური გავლენის მქონე სამეურნეო ოპერაციების შესახებ
მეთოდური მითითების დამტკიცების თაობაზე**

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-2 მუხლის მე-5 ნაწილის, მე-8 მუხლის მე-11 ნაწილის, „საჯარო სამართლის იურიდიული პირის – შემოსავლების სამსახურის დებულების დამტკიცების შესახებ“ საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2011 წლის 23 მაისის №303 ბრძანებით დამტკიცებული დებულების მე-3 მუხლის მე-2 პუნქტის „ზ“ და „უ“ ქვეპუნქტების და საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 61-ე მუხლის 1-ლი ნაწილის საფუძველზე, ვბრძანებ:

1. დამტკიცდეს მეთოდური მითითება „სავაჭრო ობიექტებში გამოვლენილი საქონლის (სურსათის) არაარსებითი დანაკარგების დანაკლისად განუხილველობის შესახებ“ №1 დანართის შესაბამისად.
2. ამ ბრძანებით დამტკიცებული მეთოდური მითითება გამოიყენება 2020 წლის 1 იანვრიდან გამოვლენილი სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების დანაკლისების მიმართ.
3. ძალადაკარგულად გამოცხადდეს „საგადასახადო ვალდებულების განსაზღვრის მიზნით, არაარსებითი ეკონომიკური გავლენის მქონე სამეურნეო ოპერაციების შესახებ მეთოდური მითითების დამტკიცების თაობაზე“ შემოსავლების სამსახურის უფროსის 2020 წლის 07 ივლისის №18363 ბრძანება.
4. ეს ბრძანება ამოქმედდეს ხელმოწერისთანავე.

სამსახურის უფროსი

ლევან კაკავა

დანართი №1

**მეთოდური მითითება „სავაჭრო ობიექტებში გამოვლენილი საქონლის (სურსათის)
არაარსებითი დანაკარგების დანაკლისად განუხილველობის შესახებ“**

მუხლი 1. ზოგადი პრინციპი

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-2 მუხლის მე-5 ნაწილის, მე-8 მუხლის მე-11 ნაწილის და 73-ე მუხლის მე-9 ნაწილის „ა“ ქვეპუნქტის შესაბამისად, პირის საგადასახადო ვალდებულების განსაზღვრის მიზნით, საგადასახადო ორგანოს მიერ მხედველობაში არ მიიღება გადასახადის გადამხდელის სავაჭრო ობიექტებში გამოვლენილი საქონლის (სურსათის) არაარსებითი დანაკარგი, რომელსაც არ აქვს არსებითი ეკონომიკური გავლენა.

მუხლი 2. სავაჭრო ობიექტი

ამ მეთოდური მითითების მიზნებისთვის, სავაჭრო ობიექტი არის მაღაზია (მარკეტი, სუპერმარკეტი ან ჰიპერმარკეტი), სადაც საქონლის (სურსათის) საცალო რეალიზაცია ხორციელდება „ღია საწყობის“ პრინციპით.

მუხლი 3. ღია საწყობი

ყველა ჩამოთვლილი პირობის დაცვით, ამ მეთოდური მითითების მიზნებისთვის, ღია საწყობი არის სავაჭრო სივრცე:

- ა) სადაც იდენტიფიცირებულია მომხმარებელთა შესასვლელ-გასასვლელი;
- ბ) სადაც გასაყიდად განკუთვნილი საქონელი (სურსათი) განთავსებულია მომხმარებლისთვის ხელმისაწვდომ ადგილას – თაროებზე, დახლ-მაცივრებში და სხვა სათავსოებში;

გ) სადაც მომხმარებელი დამოუკიდებლად ან/და მოლარე-კონსულტანტის დახმარებით ირჩევს სასურველ საქონელს (სურსათს);

დ) სადაც საქონლის (სურსათის) შეძენა-რეალიზაცია აღირიცხება შტრიხ-კოდებითა და პროგრამული უზრუნველყოფის საშუალებით და ამ აღრიცხვით, იდენტიფიცირებადია როგორც შეძენილი საქონლის (სურსათის) თვითღირებულება, ისე ამავე საქონლის (სურსათის) რეალიზაციიდან მიღებული თანხა.

მუხლი 4. საქონელი (სურსათი)

ამ მეთოდური მითითების მიზნებისთვის, საქონელი (სურსათი) არის ადამიანის საკვებად განკუთვნილი ნებისმიერი გადამამუშავებული, ნაწილობრივ გადამამუშავებული ან გადამამუშავებელი პროდუქტი, ასევე, ყველა სახის სასმელი (გარდა აქციზური საქონლისა, ღვინისა და მარკირებას/ნიშანდობას დაქვემდებარებული სასმელებისა), საღებავი რეზინა და სურსათში გამოსაყენებელი ნებისმიერი ნივთიერება, რომელიც გამოიყენება სურსათის შემადგენლობაში მისი წარმოებისა და გადამამუშავების დროს.

მუხლი 5. არაარსებითი დანაკარგი და მისი გამოანგარიშება

1. ამ მუხლის დებულებათა გათვალისწინებით, არაარსებითი დანაკარგი არის გადასახადის გადამხდელის სავაჭრო ობიექტებში მიმდინარე კალენდარული წლის განმავლობაში გამოვლენილი საქონლის (სურსათის) დანაკლისის ჯამი, რომლის საბაზრო ღირებულება (დღგ-ის გარეშე) არ აღემატება წინა კალენდარული წლის განმავლობაში გადასახადის გადამხდელის სავაჭრო ობიექტებიდან რეალიზებული, მათ შორის დანაკლისად დაბეგრული, საქონლის (სურსათის) სარეალიზაციო ღირებულებათა (დღგ-ის გარეშე) ჯამის 1%-ს, გარდა ამავე მეთოდური მითითების მე-6 მუხლით გათვალისწინებული შემთხვევისა.

2. ამ მეთოდური მითითებით გათვალისწინებული არაარსებითი დანაკარგი, გადასახადებით დაბეგრის მიზნებისათვის არ განიხილება დანაკლისად.

მაგალითი №1

ფაქტობრივი გარემოება

შპს „X“-ის საგადასახადო რეგისტრაციის პერიოდი სრულად მოიცავს 2020-2021 წლებს და მთელი ამ პერიოდის განმავლობაში, ორი სხვადასხვა სავაჭრო ობიექტიდან საწარმო ახორციელებდა საქონლის (სურსათის) და ჰიგიენის საშუალებების რეალიზაციას „ღია საწყობის“ პრინციპით.

აღნიშნული საქმიანობის პარალელურად, ამავე პერიოდში, შპს „X“ ფლობდა კომერციულ ფართებს, რომლებსაც გასცემდა იჯარით და იღებდა შემოსავალს.

მოცემულ პირობებში, შპს „X“-ის 2020 წლის შემოსავალმა შეადგინა 2 200 000 ლარი (დღგ-ის გარეშე). მათ შორის:

- საქონლის (სურსათის) რეალიზაციიდან 1 200 000 ლარი (თითოეული სავაჭრო ობიექტიდან 600 000 ლარი);
- ჰიგიენის საშუალებებიდან 200 000 ლარი (თითოეული სავაჭრო ობიექტიდან 100 000 ლარი);
- იჯარიდან 800 000 ლარი.

შპს „X“-ის ან/და საგადასახადო ორგანოს მიერ ორივე სავაჭრო ობიექტში ჩატარებული ინვენტარიზაციის შედეგად, 2021 წლის მაისის თვეში ერთ-ერთ მათგანში გამოვლინდა დანაკლისი, საბაზრო ღირებულებით (დღგ-ის გარეშე), ჯამში 5 000 ლარი. მათ შორის:

- საქონლის (სურსათის) დანაკლისი 4 000 ლარი;
- ჰიგიენის საშუალებების დანაკლისი 1 000 ლარი.

2021 წლის სხვა თვეებში დანაკლისი არ გამოვლენილა.

შეფასება და შედეგი

არაარსებითი დანაკარგის გამოანგარიშების მიზნით, მხედველობაში მიიღება მხოლოდ საქონლის (სურსათის) რეალიზაციიდან მიღებული შემოსავალი (600 000 + 600 000) და შესაბამისად, შპს „X“-ის 2021 წლისათვის არაარსებითი დანაკარგი იქნება (1 200 000 * 1%) 12 000 ლარი, რომელიც შეიძლება გამოყენებულ იქნეს მხოლოდ საქონლის (სურსათის) დანაკლისის ნაწილში. ამდენად, 2021 წლის მაისის თვეში დაბეგრას დაექვემდებარება ჰიგიენის საშუალებებში გამოვლენილი დანაკლისი (1 000 ლარი), ხოლო საქონელში (სურსათში) გამოვლენილი დანაკლისი (4 000 ლარი) ჩაითვლება, როგორც არაარსებითი დანაკარგი.

3. თუ გადასახადის გადამხდელის ეკონომიკურ საქმიანობასთან მიმართებაში, არ არსებობს ან არსებობს არასრული წინა კალენდარული წელი, გადასახადის გადამხდელად რე-

გისტრაციის თარიღიდან პირველივე სრული კალენდარული წლის ბოლომდე, არაარსებითი დანაკარგი დგინდება ამ პერიოდის თითოეული კალენდარული თვის მიმართ ცალ-ცალკე, შემდეგი წესით:

ა) ამ პერიოდში პირველად გამოვლენილი დანაკლისის შემთხვევაში, დანაკლისის გამოვლენის კალენდარული თვის მიმართ არაარსებითი დანაკარგი არის საქონლის (სურსათის) დანაკლისი, რომლის საბაზრო ღირებულება არ აღემატება, გადასახადის გადამხდელად რეგისტრაციის თარიღიდან ამ დანაკლისის გამოვლენის კალენდარული თვის ჩათვლით, გადასახადის გადამხდელის სავაჭრო ობიექტებიდან რეალიზებული საქონლის (სურსათის) სარეალიზაციო ღირებულებათა ჯამის 1% (მაგალითი №2);

ბ) ამ პერიოდში მეორედ და ყოველ შემდგომ ჯერზე გამოვლენილი დანაკლისის შემთხვევაში, დანაკლისის გამოვლენის კალენდარული თვის მიმართ არაარსებითი დანაკარგი არის საქონლის (სურსათის) დანაკლისი, რომლის საბაზრო ღირებულება არ აღემატება, გადასახადის გადამხდელად რეგისტრაციის თარიღიდან ამ დანაკლისის გამოვლენის კალენდარული თვის ჩათვლით, გადასახადის გადამხდელის სავაჭრო ობიექტებიდან რეალიზებული საქონლის (სურსათის) სარეალიზაციო ღირებულებათა ჯამის 1%, იმ პირობით, რომ აღნიშნული თანხა უნდა შემცირდეს წინა კალენდარულ თვეებში გამოყენებული არაარსებითი დანაკარგებით (მაგალითი №3).

მაგალითი №2

ფაქტობრივი გარემოება

შპს „X“-ის საგადასახადო რეგისტრაციის პერიოდი არასრულად მოიცავს 2020 წელს (პირი გადასახადის გადამხდელად დარეგისტრირდა 01.06.2020-ში) და სრულად მოიცავს 2021 წელს. ამასთან, მთელი ამ პერიოდის განმავლობაში, სხვადასხვა სავაჭრო ობიექტიდან საწარმო ახორციელებდა საქონლის (სურსათის) რეალიზაციას „ღია საწყობის“ პრინციპით.

შპს „X“-ის ან/და საგადასახადო ორგანოს მიერ სავაჭრო ობიექტებში ჩატარებული ინვენტარიზაციის შედეგად, 2020 წლის ოქტომბრის თვეში გამოვლინდა საქონლის (სურსათის) დანაკლისი, საბაზრო ღირებულებით (დღგ-ის გარეშე), ჯამში 4 000 ლარი.

გადასახადის გადამხდელად რეგისტრაციის თვიდან (ივნისი/2020) დანაკლისის პირველად გამოვლენის თვის ჩათვლით (ოქტომბერი/2020), გადასახადის გადამხდელის სავაჭრო ობიექტებიდან რეალიზებული საქონლის (სურსათის) სარეალიზაციო ღირებულებათა ჯამმა 500 000 ლარი შეადგინა (დღგ-ის გარეშე).

შეფასება და შედეგი

2020 წლის ოქტომბრის თვის არაარსებითი დანაკარგი იქნება $(500\,000 \cdot 1\%)$ 5 000 ლარი, შესაბამისად, ამ თვეში არ წარმოიშობა დასაბეგრი დანაკლისი, ამასთან, პირი უფლებამოსილია 2020 წლის ოქტომბრის თვის არაარსებითი დანაკარგის გამოუყენებელი ნაწილი, $(5\,000 - 4\,000)$ 1 000 ლარი გამოიყენოს შემდგომ პერიოდებში.

მაგალითი №3

ფაქტობრივი გარემოება

ფაქტობრივი გარემოება იგივეა, რაც მე-2 მაგალითში და ამასთან:

- შპს „X“-ის ან/და საგადასახადო ორგანოს მიერ სავაჭრო ობიექტებში მე-2-ჯერ ჩატარებული ინვენტარიზაციის შედეგად, 2021 წლის თებერვლის თვეში გამოვლინდა საქონლის (სურსათის) დანაკლისი, საბაზრო ღირებულებით (დღგ-ის გარეშე), ჯამში 10 000 ლარი.

- გადასახადის გადამხდელად რეგისტრაციის თვიდან (ივნისი/2020) დანაკლისის მე-2-ჯერ გამოვლენის თვის ჩათვლით (თებერვალი/2021), გადასახადის გადამხდელის სავაჭრო ობიექტებიდან რეალიზებული საქონლის (სურსათის) სარეალიზაციო ღირებულებათა ჯამმა 1 200 000 ლარი შეადგინა (დღგ-ის გარეშე).

შეფასება და შედეგი

2021 წლის თებერვლის თვის არაარსებითი დანაკარგი იქნება $((1\,200\,000 \cdot 1\%) - 4\,000)$ 8 000 ლარი. შესაბამისად, ამავე თვეში დაბეგვრას დაექვემდებარება არაარსებითი დანაკარგზე მეტი ოდენობით არსებული დანაკლისი $(10\,000 - 8\,000)$ 2 000 ლარი.

მუხლი 6. გადაანგარიშება

1. არაარსებითი დანაკარგი ექვემდებარება გადაანგარიშებას, თუ მიმდინარე კალენდარული წლის განმავლობაში რეალიზებული, მათ შორის, დანაკლისად დაბეგრილი, საქონლის სარეალიზაციო ღირებულებათა ჯამი (დღგ-ის გარეშე) არსებითად განსხვავდება წინა სრული კალენდარული წლის ანალოგიური მონაცემისაგან. კერძოდ, შესაბამისი თანხა (ბრუნვა) წინა წელთან შედარებით:

ა) თუ გაიზარდა 10%-ით ან მეტით, მიმდინარე კალენდარული წლის განმავლობაში დაბეგრული დანაკლისები ექვემდებარება იმავე კალენდარული თვეების დეკლარაციების დაზუსტების გზით შემცირებას, რომლებშიც მოხდა მათი ასახვა (დაბეგრვა);

ბ) თუ შემცირდა 10%-ით ან მეტით, მიმდინარე კალენდარული წლის განმავლობაში დაუბეგრავი დანაკლისები ექვემდებარება ამავე წლის დეკემბრის თვის საანგარიშო პერიოდის შესაბამის დეკლარაციებში ასახვას (დაბეგრვას).

მაგალითი №4

ფაქტობრივი გარემოება

შპს „X“-ის საგადასახადო რეგისტრაციის პერიოდი სრულად მოიცავს 2020-2021 წლებს და მთელი ამ პერიოდის განმავლობაში, სხვადასხვა სავაჭრო ობიექტებიდან საწარმო ახორციელებდა საქონლის (სურსათის) რეალიზაციას „ღია საწყობის“ პრინციპით.

მოცემულ პირობებში, შპს „X“-ის 2020 წლის შემოსავალმა შეადგინა 1 000 000 ლარი (დღგ-ის გარეშე).

შპს „X“-ის ან/და საგადასახადო ორგანოს მიერ გადასახადის გადამხდელის სავაჭრო ობიექტში ჩატარებული ინვენტარიზაციის შედეგად, 2021 წლის მაისის თვეში გამოვლინდა საქონლის (სურსათის) დანაკლისი, საბაზრო ღირებულებით (დღგ-ის გარეშე), ჯამში 12 000 ლარი.

2021 წლის სხვა თვეებში დანაკლისი არ გამოვლენილა.

შპს „X“-ის 2021 წლის შემოსავალმა შეადგინა 1 500 000 ლარი (დღგ-ის გარეშე).

შეფასება და შედეგი

არაარსებითი დანაკარგის გამოანგარიშების მიზნით, 2021 წლის მაისში გამოვლენილი დანაკლისის ნაწილი, $(12\,000 - (1\,000\,000 \cdot 1\%))$ 2 000 ლარი არ ჩაითვლება, როგორც არაარსებითი დანაკარგი და შესაბამისად, იგი დაექვემდებარება ამავე თვეში დაბეგრვას, ვინაიდან, მოცემულ შემთხვევაში, 2020 წლის შედეგებიდან გამომდინარე, 2021 წლის მაისში გამოვლენილი არაარსებითი დანაკარგის ზღვარი $(1\,000\,000 \cdot 1\%)$, 10 000 ლარი, 2 000 ლარით ნაკლებია ვიდრე ამავე პერიოდის დანაკლისი (12 000 ლარი).

ამასთან, ვინაიდან 2021 წლის შედეგებით სახეზეა რეალიზაციის მოცულობის არსებითი ზრდა (50 პროცენტი) და გადაანგარიშებას დაქვემდებარებული არაარსებითი დანაკარგის ზღვარი შეადგენს $(1\,500\,000 \cdot 1\%)$ 15 000 ლარს, არაარსებითი დანაკარგის გადაანგარიშების მიზნით, გადასახადის გადამხდელს უფლება აქვს, 2021 წლის დასრულების შემდეგ, 2021 წლის მაისის თვის დეკლარაცი(ებ)ის დაზუსტების გზით, სრულად შეამციროს დაბეგრული დანაკლისი (2 000 ლარი).

მაგალითი №5

ფაქტობრივი გარემოება

პირობები იგივეა, რაც მე-4 მაგალითში იმ განსხვავებით, რომ შპს „X“-ის 2021 წლის შემოსავალმა შეადგინა 1 050 000 ლარი (დღგ-ის გარეშე).

შეფასება და შედეგი

არაარსებითი დანაკარგის გამოანგარიშების მიზნით, 2021 წლის მაისში გამოვლენილი დანაკლისის ნაწილი, $(12\,000 - (1\,000\,000 \cdot 1\%))$ 2 000 ლარი არ ჩაითვლება, როგორც არაარსებითი დანაკარგი და შესაბამისად, იგი დაექვემდებარება ამავე თვეში დაბეგრვას, ვინაიდან, მოცემულ შემთხვევაში, 2020 წლის შედეგებიდან გამომდინარე, 2021 წლის არაარსებითი დანაკარგის ზღვარი $(1\,000\,000 \cdot 1\%)$, 10 000 ლარი, 2 000 ლარით ნაკლებია ვიდრე ამავე პერიოდის დანაკლისი (12 000 ლარი).

ამასთან, ვინაიდან 2021 წლის შედეგებით სახეზეა რეალიზაციის მოცულობის არაარსებითი ზრდა (5 პროცენტი), არაარსებითი დანაკარგის გადაანგარიშების მიზნით, გადასახადის გადამხდელს უფლება არ აქვს 500 ლარით $((1\,050\,000 \cdot 1\%) - 10\,000)$ შეამციროს ამავე წლის მაისის თვეში დაბეგრული დანაკლისი (2 000 ლარი).

მაგალითი №6

ფაქტობრივი გარემოება

შპს „X“-ის საგადასახადო რეგისტრაციის პერიოდი სრულად მოიცავს 2020-2021 წლებს და მთელი ამ პერიოდის განმავლობაში, სხვადასხვა სავაჭრო ობიექტებიდან საწარმო ახორციელებდა საქონლის (სურსათის) რეალიზაციას „ღია საწყობის“ პრინციპით.

მოცემულ პირობებში, შპს „X“-ის 2020 წლის შემოსავალმა შეადგინა 1 000 000 ლარი (დღგ-ის გარეშე).

შპს „X“-ის ან/და საგადასახადო ორგანოს მიერ გადასახადის გადამხდელის სავაჭრო ობიექტში ჩატარებული ინვენტარიზაციის შედეგად, 2021 წლის მაისის თვეში გამოვლინდა

საქონლის (სურსათის) დანაკლისი, საბაზრო ღირებულებით (დღგ-ის გარეშე), ჯამში 12 000 ლარი.

2021 წლის სხვა თვეებში დანაკლისი არ გამოვლენილა.

შპს „X“-ის 2021 წლის შემოსავალმა შეადგინა 850 000 ლარი (დღგ-ის გარეშე).

შეფასება და შედეგი

არაარსებითი დანაკარგის გამოანგარიშების მიზნით, 2021 წლის მაისში გამოვლენილი დანაკლისის ნაწილი, (12 000 – (1 000 000 * 1%)) 2 000 ლარი არ ჩაითვლება, როგორც არაარსებითი დანაკარგი და შესაბამისად, იგი დაექვემდებარება ამავე თვეში დაბეგვრას, ვინაიდან, მოცემულ შემთხვევაში, 2020 წლის შედეგებიდან გამომდინარე, 2021 წლის არაარსებითი დანაკარგის ზღვარი (1 000 000 * 1%), 10 000 ლარი, 2 000 ლარით ნაკლებია, ვიდრე ამავე პერიოდის დანაკლისი (12 000 ლარი).

ამასთან, ვინაიდან 2021 წლის შედეგებით სახეზეა რეალიზაციის მოცულობის არსებითი შემცირება (15 პროცენტი), არაარსებითი დანაკარგის გადანგარიშების მიზნით, გადასახადის გადამხდელი ვალდებულია, 2021 წლის დეკემბრის თვის საანგარიშო პერიოდის დეკლარაციებში ასახვის გზით, დამატებით დაბეგროს ამავე წლის მაისის თვეში არაარსებითი დანაკარგად განხილული დანაკლისის ნაწილი (10 000 – (850 000 * 1%)) 1 500 ლარი.

მაგალითი №7

ფაქტობრივი გარემოება

პირობები იგივეა, რაც მე-6 მაგალითში იმ განსხვავებით, რომ შპს „X“-ის 2021 წლის შემოსავალმა შეადგინა 950 000 ლარი (დღგ-ის გარეშე).

შეფასება და შედეგი

არაარსებითი დანაკარგის გამოანგარიშების მიზნით, 2021 წლის მაისში გამოვლენილი დანაკლისის ნაწილი, (12 000 – (1 000 000 * 1%)) 2 000 ლარი არ ჩაითვლება, როგორც არაარსებითი დანაკარგი და შესაბამისად, იგი დაექვემდებარება ამავე თვეში დაბეგვრას, ვინაიდან, მოცემულ შემთხვევაში, 2020 წლის შედეგებიდან გამომდინარე, 2021 წლის არაარსებითი დანაკარგის ზღვარი, (1 000 000 * 1%) 10 000 ლარი, 2 000 ლარით ნაკლებია ვიდრე ამავე პერიოდის დანაკლისი (12 000 ლარი).

ამასთან, ვინაიდან, 2021 წლის შედეგებით სახეზეა რეალიზაციის მოცულობის არაარსებითი შემცირება (5 პროცენტი), არაარსებითი დანაკარგის გადანგარიშების მიზნით, გადასახადის გადამხდელი არ არის ვალდებული დამატებით დაბეგროს ამავე წლის მაისის თვეში არაარსებითი დანაკარგად განხილული დანაკლისის ნაწილი (10 000 – (950 000 * 1%)) 500 ლარი.

2. ახლად რეგისტრირებულ გადასახადის გადამხდელს უფლება აქვს როგორც პირველი არასრული კალენდარული წლის ბოლოს (მაგალითი №8), ისე პირველი სრული კალენდარული წლის ბოლოს (მაგალითი №9) გადაიანგარიშოს არაარსებითი დანაკარგები.

მაგალითი №8

ფაქტობრივი გარემოება

შპს „X“-ის საგადასახადო რეგისტრაციის პერიოდი არასრულად მოიცავს 2020 წელს (პირი გადასახადის გადამხდელად დარეგისტრირდა 01.06.2020-ში). მთელი ამ პერიოდის განმავლობაში სხვადასხვა სავაჭრო ობიექტიდან საწარმო ახორციელებდა საქონლის (სურსათის) რეალიზაციას „ღია საწყობის“ პრინციპით.

შპს „X“-ის ან/და საგადასახადო ორგანოს მიერ სავაჭრო ობიექტებში ჩატარებული ინვენტარიზაციის შედეგად, 2020 წლის ოქტომბრის თვეში გამოვლინდა საქონლის (სურსათის) დანაკლისი, საბაზრო ღირებულებით (დღგ-ის გარეშე), ჯამში 6 000 ლარი.

გადასახადის გადამხდელად რეგისტრაციის თვიდან (ივნისი/2020) დანაკლისის პირველად გამოვლენის თვის ჩათვლით (ოქტომბერი/2020), გადასახადის გადამხდელის სავაჭრო ობიექტებიდან რეალიზებული საქონლის (სურსათის) სარეალიზაციო ღირებულებათა ჯამმა 500 000 ლარი შეადგინა (დღგ-ის გარეშე).

ამასთანავე, გადასახადის გადამხდელის 2020 არასრული წლის რეალიზებული საქონლის (სურსათის) სარეალიზაციო ღირებულებათა ჯამმა (დღგ-ის გარეშე) შეადგინა 650 000 ლარი.

შეფასება და შედეგი

არაარსებითი დანაკარგის გამოანგარიშების მიზნით, 2020 წლის ოქტომბერში გამოვლენილი დანაკლისის ნაწილი, (6 000 – (500 000 * 1%)) 1 000 ლარი არ ჩაითვლება, როგორც არაარსებითი დანაკარგი და შესაბამისად, იგი დაექვემდებარება ამავე თვეში დაბეგვრას.

ამასთან, ვინაიდან არასრული 2020 წლის არაარსებითი დანაკარგის ზღვარია 6 500 ლარი

(650 000 * 1%), არაარსებითი დანაკარგის გადაანგარიშების მიზნით, გადასახადის გადამხდელს უფლება აქვს, 2020 წლის დასრულების შემდეგ, ამავე წლის ოქტომბრის თვის დეკლარაცი(ებ)ის დაზუსტების გზით, სრულად შეამციროს დაბეგრილი დანაკლისი (1 000 ლარი).

მაგალითი №9

ფაქტობრივი გარემოება

ფაქტობრივი გარემოება იგივეა, რაც მე-8 მაგალითში და ამასთან:

- შპს „X“-ის ან/და საგადასახადო ორგანოს მიერ სავაჭრო ობიექტებში მე-2-ჯერ ჩატარებული ინვენტარიზაციის შედეგად, 2021 წლის თებერვლის თვეში გამოვლინდა საქონლის (სურსათის) დანაკლისი, საბაზრო ღირებულებით (დღგ-ის გარეშე), ჯამში 10 000 ლარი.

- გადასახადის გადამხდელად რეგისტრაციის თვიდან (ივნისი/2020) დანაკლისის მე-2-ჯერ გამოვლენის თვის ჩათვლით (თებერვალი/2021), გადასახადის გადამხდელის სავაჭრო ობიექტებიდან რეალიზებული საქონლის (სურსათის) სარეალიზაციო ღირებულებათა ჯამმა 1 200 000 ლარი შეადგინა (დღგ-ის გარეშე).

- გადასახადის გადამხდელად რეგისტრაციის თვიდან (ივნისი/2020) პირველივე სრული კალენდარული წლის ბოლომდე (დეკემბერი/2021) გადასახადის გადამხდელის სავაჭრო ობიექტებიდან რეალიზებული საქონლის (სურსათის) სარეალიზაციო ღირებულებათა ჯამმა 1 500 000 ლარი შეადგინა (დღგ-ის გარეშე).

შეფასება და შედეგი

არაარსებითი დანაკარგის გამოანგარიშების მიზნით, 2021 წლის თებერვალში გამოვლენილი დანაკლისის ნაწილი (10 000 – [(1 200 000 * 1%) - 6 000]) 4 000 ლარი არ ჩაითვლება, როგორც არაარსებითი დანაკარგი და, შესაბამისად, იგი დაექვემდებარება ამავე თვეში დაბეგრას.

ამასთან, ახლად რეგისტრირებულ გადასახადის გადამხდელს უფლება აქვს საგადასახადო ვალდებულებების დაზუსტების მიზნით, პირველივე სრული კალენდარული წლის შედეგებიდან გამომდინარე მე-2-ჯერ გადაიანგარიშოს არაარსებითი დანაკარგები. ამ მიზნით:

პირველ რიგში გამოითვლება გადასახადის გადამხდელად რეგისტრაციის თვიდან (ივნისი/2020) პირველივე სრული კალენდარული წლის ბოლომდე (დეკემბერი/2021) პერიოდში გადასახადის გადამხდელის სავაჭრო ობიექტებიდან რეალიზებული საქონლის (სურსათის) სარეალიზაციო ღირებულებათა ჯამის (1 500 000 ლარის) 1%, როგორც ამავე პერიოდის არაარსებითი დანაკარგი, რაც მოცემულ შემთხვევაში შეადგენს 15 000 ლარს.

15 000 ლარს, როგორც არაარსებითი დანაკარგის მაქსიმუმს, გამოაკლდება გადასახადის გადამხდელად რეგისტრაციის თვიდან (ივნისი/2020) მის შემდგომ პერიოდებში გამოვლენილი დანაკლისების ჯამი, 16 000 ლარი, მათ შორის:

- 2020 წლის ოქტომბერში გამოვლენილი დანაკლისი – 6 000 ლარი;
- 2021 წლის თებერვალში გამოვლენილი დანაკლისი – 10 000 ლარი.

შედეგად, რადგან ამ პერიოდის განმავლობაში გამოვლენილი დანაკლისის ჯამი (16 000 ლარი) აღემატება ამავე პერიოდში რეალიზებული საქონლის სარეალიზაციო ღირებულებათა ჯამის 1%-ს (15 000), ამ შემთხვევაში, უნდა დაიბეგროს მხოლოდ ამ თანხებს შორის სხვაობა (1 000 ლარი). ამასთან, ვინაიდან განსახილველი მაგალითის მიხედვით წინა პერიოდში, კერძოდ 2021 წლის თებერვლის თვეში, უკვე დაიბეგრა ამ სხვაობაზე მეტი დანაკლისი (4 000 ლარი), არაარსებითი დანაკარგის გადაანგარიშების მიზნით, გადასახადის გადამხდელს უფლება აქვს, 2021 წლის დასრულების შემდეგ, 2021 წლის თებერვლის თვის დეკლარაცი(ებ)ის დაზუსტების გზით, 3 000 ლარით შეამციროს დაბეგრილი დანაკლისი (4 000 ლარი).

მუხლი 7. სპეციალური წესი

1. არაარსებითი დანაკარგს უთანაბრდება კალენდარული წლის ბოლოს გადაანგარიშების შედეგად შემცირებას დაქვემდებარებული დაბეგრილი დანაკლისი.

2. თუ გადასახადის გადამხდელს სურს, რომ საქონლის საბითუმო რეალიზაცია მოახდინოს იმავე ტერიტორიიდან (შენობა-ნაგებობიდან), სადაც განთავსებულია „ღია საწყობი“, აღნიშნული რეალიზაცია უნდა განხორციელდეს შესაბამისი საქონლის „ღია საწყობში“ შეტანის გარეშე.

3. წინამდებარე მეთოდური მითითება გამოიყენება იმ საქონლის (სურსათის) დანაკლისის მიმართ, რომლის ქურდობის ან/და უკანონო მოხმარების განმახორციელებელი პირი არ არის იდენტიფიცირებული.

4. წინამდებარე მეთოდური მითითება არ გამოიყენება:

ა) თუ განხორციელდა არაარსებითი დანაკარგის ფარგლებში შესაბამისი ზიანის/კომპენ-

საციის ვინმესთვის დაკისრება;

ბ) თუ არსებობს დანაკლისის გამომრიცხავი სხვა მტკიცებულება.

5. თუ გამოვლენილი დანაკლისი მოიცავს როგორც დღგ-ით დასაბეგრ, ისე დღგ-ისგან გათავისუფლებულ საქონელს (სურსათს), თითოეულ დანაკლისში არაარსებით დანაკარგად პირველ რიგში ჩაითვლება დღგ-ით დასაბეგრი საქონლის (სურსათის) დანაკლისი. ამასთან, წლიური გადაანგარიშების შემთხვევაში, აღნიშნული რიგითობა შენარჩუნდება კვლავ თითოეული დანაკლისის მიმართ (მაგალითი №10).

მაგალითი №10

ფაქტობრივი გარემოება

შპს „X“-ის საგადასახადო რეგისტრაციის პერიოდი სრულად მოიცავს 2020-2021 წლებს და მთელი ამ პერიოდის განმავლობაში, ორი სხვადასხვა სავაჭრო ობიექტიდან საწარმო ახორციელებდა საქონლის (სურსათის) რეალიზაციას „ღია საწყობის“ პრინციპით.

მოცემულ პირობებში, შპს „X“-ის 2020 წლის შემოსავალმა შეადგინა 1 000 000 ლარი (დღგ-ის გარეშე), ხოლო 2021 წლის შემოსავალმა 1 350 000 ლარი (დღგ-ის გარეშე).

შპს „X“-ის ან/და საგადასახადო ორგანოს მიერ ორივე სავაჭრო ობიექტში ჩატარებული ინვენტარიზაციის შედეგად, 2021 წლის მაისის თვეში, ერთ-ერთ მათგანში გამოვლინდა დანაკლისი, საბაზრო ღირებულებით, ჯამში 12 000 ლარი. მათ შორის:

- დღგ-ით დასაბეგრი საქონლის (სურსათის) დანაკლისი 9 000 ლარი (დღგ-ის გარეშე).

- დღგ-ისგან გათავისუფლებული საქონლის (სურსათის) დანაკლისი 3 000 ლარი.

ამასთან, ამავე წლის აგვისტოს თვეში, ერთ-ერთ ობიექტში კვლავ გამოვლინდა დანაკლისი, საბაზრო ღირებულებით, ჯამში 3 000 ლარი. მათ შორის:

- დღგ-ით დასაბეგრი საქონლის (სურსათის) დანაკლისი 2 000 ლარი (დღგ-ის გარეშე).

- დღგ-ისგან გათავისუფლებული საქონლის (სურსათის) დანაკლისი 1 000 ლარი.

2021 წლის დანარჩენ თვეებში დანაკლისი არ გამოვლენილა.

შეფასება და შედეგი

წინამდებარე მეთოდური მითითების მიზნებისთვის, თუ გამოვლენილი დანაკლისი მოიცავს როგორც დღგ-ით დასაბეგრი საქონლის (სურსათის) დანაკლისს, ისე დღგ-ისგან გათავისუფლებული საქონლის (სურსათის) დანაკლისს, არაარსებითი დანაკარგის ოდენობად პირველ რიგში ჩაითვლება დღგ-ით დასაბეგრი საქონლის (სურსათის) დანაკლისი.

კერძოდ, შპს „X“-ის 2021 წლის არაარსებითი დანაკარგი იქნება $(1\,000\,000 \cdot 1\%) = 10\,000$ ლარი. შესაბამისად, 2021 წლის მაისის თვეში გამოვლენილი 12 000 ლარის დანაკლისიდან მხოლოდ $(12\,000 - 10\,000) = 2\,000$ ლარი:

- აისახება დღგ-ის დეკლარაციის გათავისუფლებული ბრუნვის შესაბამის გრაფაში/გრაფებში და არ დაიბეგრება.

- აისახება მოგების გადასახადის დეკლარაციის შესაბამის გრაფაში და დაიბეგრება.

რაც შეეხება 2021 წლის აგვისტოს თვეს, 3 000 ლარის დანაკლისიდან:

- 2 000 ლარი აისახება დღგ-ის დეკლარაციის დასაბეგრი ბრუნვის შესაბამის გრაფაში და დაიბეგრება, ხოლო 1 000 ლარი აისახება დღგ-ის დეკლარაციის გათავისუფლებული ბრუნვის შესაბამის გრაფაში/გრაფებში და არ დაიბეგრება.

- 3 000 ლარივე სულად აისახება მოგების გადასახადის დეკლარაციის შესაბამის გრაფაში და დაიბეგრება.

ამასთან, ვინაიდან 2021 წლის შედეგებით სახეზეა რეალიზაციის მოცულობის არსებითი ზრდა (35 პროცენტი) და გადაანგარიშებას დაქვემდებარებული არაარსებითი დანაკარგის ზღვარი შეადგენს $(1\,350\,000 \cdot 1\%) = 13\,500$ ლარს, არაარსებითი დანაკარგის გადაანგარიშების მიზნით, გადასახადის გადამხდელს უფლება აქვს, 2021 წლის დასრულების შემდეგ, $(13\,500 - 10\,000) = 3\,500$ ლარით შეიმციროს 2021 წელში დაბეგრილი დანაკლისები, კერძოდ, 3 500 ლარიდან 2 000 ლარით სრულად შეიმციროს 2021 წლის მაისის თვის დანაკლისი (2 000 ლარი), ხოლო დარჩენილი $(3\,500 - 2\,000) = 1\,500$ ლარით - ნაწილობრივ შეიმციროს 2021 წლის აგვისტოს თვის დანაკლისი (3 000 ლარი).

ამასთან, არაარსებითი დანაკარგში დღგ-ით დასაბეგრი საქონლის (სურსათის) დანაკლისის რიგით პირველი ასახვის უპირატესობა შენარჩუნდება კვლავ თითოეული დანაკლისის მიმართ, ამდენად:

- 2021 წლის მაისის თვის დღგ-ის დეკლარაციის დაზუსტების გზით, გათავისუფლებული ბრუნვის შესაბამისი გრაფა/გრაფები შეიმცირდება 2 000 ლარით.

- 2021 წლის მაისის თვის მოგების დეკლარაციის დაზუსტების გზით, სრულად შეიმცირდება დაბეგრილი დანაკლისი (2 000 ლარი).

- 2021 წლის აგვისტოს თვის დღგ-ის დეკლარაციის დაზუსტების გზით, ნაწილობრივ, 1 500 ლარით შემცირდება დასაბეგრი ბრუნვის შესაბამის გრაფა/გრაფებში ასახული და დაბეგრილი დანაკლისი (2 000 ლარი), ხოლო დღგ-ის დეკლარაციის გათავისუფლებული ბრუნვის შესაბამის გრაფაში/გრაფებში ასახული დანაკლისი 1 000 ლარი უცვლელად დარჩება.

- 2021 წლის აგვისტოს თვის მოგების დეკლარაციის დაზუსტების გზით, ნაწილობრივ, 1 500 ლარით შემცირდება დაბეგრილი დანაკლისი (3 000 ლარი).

6. წინამდებარე მეთოდური მითითება გამოიყენება 2020 წლის 1 იანვრიდან გამოვლენილი სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების დანაკლისების მიმართ (მაგალითი №11).

მაგალითი №11

ფაქტობრივი გარემოება

შპს „X“-ის საგადასახადო რეგისტრაციის პერიოდი სრულად მოიცავს 2019-2020 წლებს და მთელი ამ პერიოდის განმავლობაში, სხვადასხვა სავაჭრო ობიექტებიდან საწარმო ახორციელებდა საქონლის (სურსათის) რეალიზაციას „ღია საწყობის“ პრინციპით.

მოცემულ პირობებში, შპს „X“-ის 2019 წლის შემოსავალმა შეადგინა 1 000 000 ლარი (დღგ-ის გარეშე).

შპს „X“-ის ან/და საგადასახადო ორგანოს მიერ გადასახადის გადამხდელის სავაჭრო ობიექტში ჩატარებული ინვენტარიზაციის შედეგად, 2019 წლის ოქტომბრის თვეში გამოვლინდა საქონლის (სურსათის) დანაკლისი, საბაზრო ღირებულებით (დღგ-ის გარეშე), 3 000 ლარი, ხოლო 2020 წლის მაისის თვეში – 5 000 ლარი (დღგ-ის გარეშე).

შეფასება და შედეგი

არაარსებითი დანაკარგის გამოანგარიშების მიზნით, 2020 წლის მაისის თვის არაარსებითი დანაკარგი იქნება $(1\,000\,000 \cdot 1\%)$ 10 000 ლარი, ამასთან, პირი უფლებამოსილია აღნიშნული ზღვარი გამოიყენოს მხოლოდ 2020 წლის 1 იანვრიდან გამოვლენილი საქონლის (სურსათის) დანაკლისის (5 000 ლარის) მიმართ.

შესაბამისად, 2020 წლის 1 იანვრამდე, კერძოდ, 2019 წლის ოქტომბრის თვეში გამოვლენილი საქონლის (სურსათის) დანაკლისი, 3 000 ლარი დაექვემდებარება ამავე თვეში (ოქტომბერი/2019) დაბეგვრას.

**შემოსავლების სამსახურის უფროსის
ბრძანება №22708
2019 წლის 8 ივლისი ქ. თბილისი**

**ცალკეულ შემთხვევებში პირის საგადასახადო
ვალდებულებების განსაზღვრის მიზნით მეთოდური მითითებების
დამტკიცების თაობაზე**

ნაწილი I

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-2 მუხლის მე-5 ნაწილისა და „საჯარო სამართლის იურიდიული პირის – შემოსავლების სამსახურის დებულების დამტკიცების შესახებ“ საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2011 წლის 23 მაისის №303 ბრძანებით დამტკიცებული დებულების მე-3 მუხლის მე-2 პუნქტის „ზ“ და „უ“ ქვეპუნქტების საფუძველზე, ვბრძანებ:

1. დამტკიცდეს მეთოდური მითითება:
 - ა) „დებიტორული დავალიანების ნაშთის დაბეგვრის შესახებ“, №1 დანართის შესაბამისად;
 - ბ) „უიმედო ვალად აღიარებული დებიტორული დავალიანების დაბეგვრის შესახებ“, №2 დანართის შესაბამისად;
 - გ) „სალაროს უძრავი ნაშთის დაბეგვრის შესახებ“, №3 დანართის შესაბამისად;
 - დ) „ანგარიშვალდებულ პირზე დაფიქსირებული ნაშთის დაბეგვრის შესახებ“, №4 დანართის შესაბამისად.
2. ამ ბრძანებით დამტკიცებული მეთოდური მითითებები გამოსაყენებლად სავალდებულოა:
 - ა) 2017 წლის 1 იანვრიდან წარმოშობილი სამართლებრივი ურთიერთობების მიმართ;
 - ბ) სსიპ შემოსავლების სამსახურის თანამშრომლებისთვის – საგადასახადო შემოწმების, საგადასახადო დავის განხილვის და საგადასახადო დავის განმხილველი ორგანოს გადაწყვეტილების აღსრულების პროცესში (გარდა ამ ბრძანების მე-3 პუნქტით გათვალისწინებული შემთხვევისა).
3. იმ შემთხვევაში, თუ საგადასახადო დავის განმხილველი ორგანოს გადაწყვეტილებაში მითითებულია გადასახადის გადამხდელის საგადასახადო ვალდებულების გაანგარიშების ამ ბრძანებით დამტკიცებული მეთოდური მითითებ(ებ)ით გათვალისწინებულისგან განსხვავებული მეთოდ(ებ)ი, გადასახადის გადამხდელის საგადასახადო ვალდებულების გაანგარიშებისთვის გამოიყენება საგადასახადო დავის განმხილველი ორგანოს გადაწყვეტილებაში მითითებული მეთოდ(ებ)ი.
4. ეს ბრძანება ამოქმედდეს ხელმოწერისთანავე.

სამსახურის უფროსი

ვახტანგ ლაშქარაძე

მეთოდური მითითება

დებიტორული დავალიანების ნაშთის დაბეგვრის შესახებ

(მეთოდური მითითება განსაზღვრავს მოგებისა და საშემოსავლო გადასახადებით დაბეგვრის საკითხებს)

ფაქტობრივი გარემოება

სააღრიცხვო დოკუმენტაციით ან/და სხვა მტკიცებულებებით საწარმოს უფიქსირდება საქონლის მიწოდებით/მომსახურების გაწევით წარმოქმნილი მოთხოვნა (დებიტორული დავალიანება). ამასთან, შემოწმებით დადგინდა, რომ საქონლის/მომსახურების მიმღების მიერ აღნიშნული დავალიანება ანაზღაურებულია სრულად, რასაც ასევე ადასტურებს საქონლის/მომსახურების მიმწოდებელი.

საგადასახადო შემოწმების პროცესში ჩატარებული საღაროს ინვენტარიზაციის შედეგად, ანაზღაურებული მოთხოვნის (დებიტორული დავალიანების) თანხის საწარმოს საღაროში არსებობის ფაქტი არ დადასტურდა. ანაზღაურებული თანხა ასევე არ ფიქსირდება საწარმოს საბანკო ანგარიშებზე.

შეფასება და შედეგი

I – გადასახადის გადამხდელის მიერ შესაბამისი მტკიცებულებების ან/და ახსნა-განმარტების წარდგენის შემთხვევაში, მისი განმარტების შესაბამისად, ზემოაღნიშნული თანხა დაკვალიფიცირდება, როგორც საქონლის/მომსახურების მიმღების მიერ დავალიანების ანაზღაურების თარიღიდან/თარიღში გაცემული:

- ა) პროცენტიანი ან უპროცენტო სესხი;
- ბ) დივიდენდი;
- გ) ხელფასი.

შენიშვნა: გადასახადის გადამხდელის მიერ წარმოდგენილი მტკიცებულება ან/და ახსნა-განმარტება შეიძლება მოიცავდეს როგორც ჩამოთვლილი ვარიანტების კომბინაციას, ისე შესაბამისი თანხის (თანხის ნაწილის) სხვა სახის განაცემად დაკვალიფიცირების შემთხვევას.

II – გადასახადის გადამხდელის მიერ შესაბამისი მტკიცებულებების ან/და ახსნა-განმარტების წარუდგენლობის შემთხვევაში, მიწოდებული საქონლის/გაწეული მომსახურების ღირებულება (დებიტორული დავალიანების თანხა) ჩაითვლება საქონლის/მომსახურების მიმღების მიერ დავალიანების ანაზღაურების თარიღიდან მთელი შესამოწმებელი პერიოდის განმავლობაში (შესამოწმებელი პერიოდის ბოლო თარიღის ჩათვლით) საწარმოს დირექტორზე (თუ არ არსებობს სხვა იდენტიფიცირებადი პასუხისმგებელი პირი) გაცემულ უპროცენტო სესხად.

მაგალითი №1

ფაქტობრივი გარემოება

2018 წლის 1 თებერვალს დაინიშნა შპს A-ს 2017 წლის საანგარიშო პერიოდის საგადასახადო შემოწმება. შპს A-ს საქმიანობის საგანს წარმოადგენს ავეჯის შექმნა-რეალიზაცია. შესამოწმებელ პერიოდში საწარმოს განხორციელებული აქვს მხოლოდ ორი ოპერაცია:

1. შემდგომი გადახდის პირობით, 2017 წლის 1 თებერვალს, შპს A-მ შპს B-ს მიაწოდა 100 000 ლარის ღირებულების ავეჯი. აღნიშნული ოპერაცია შპს A-მ ასახა ბუღალტრულ აღრიცხვაში.

2. 2017 წლის 1 აპრილს, შპს B-მ შპს A-ს ნაღდი ანგარიშსწორებით სრულად აუნაზღაურა ავეჯის მიწოდებით წარმოქმნილი დავალიანება, რაც დასტურდება შესაბამის დოკუმენტზე შპს A-ს ბუღალტრის ხელმოწერით. აღნიშნული ოპერაცია შპს A-მ არ ასახა ბუღალტრულ აღრიცხვაში.

შეფასება და შედეგი

I – შემოწმების პროცესში საგადასახადო გადამხდელს რეკომენდაციის სახით ეცნობება, რომ სათანადო მტკიცებულებების ან/და ახსნა-განმარტების წარმოდგენის შემთხვევაში, დებიტორული დავალიანების ნაშთი – 100 000 ლარი შესაძლოა განხილულ იქნას შესაბამის

პირზე გაცემულ პროცენტთან სესხად, უპროცენტო სესხად, დივიდენდად, ხელფასად ან ერთდროულად, პროცენტთან სესხად, უპროცენტო სესხად, დივიდენდად და ხელფასად. შესაბამისად:

ა) დებიტორული დავალიანების ნაშთის პროცენტთან სესხად განხილვის შემთხვევაში, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 982 მუხლის მე-3 ნაწილის „ზ“ ქვეპუნქტის შესაბამისად, მოგების გადასახადით დასაბეგრი ბაზა იქნება 117 647 ლარი ($100\ 000/0,85$), ხოლო კუთვნილი მოგების გადასახადი – 17 647 ლარი ($117\ 647 * 0,15$);

ბ) დებიტორული დავალიანების ნაშთის (100 000 ლარი) უპროცენტო სესხად განხილვის შემთხვევაში, შპს B-ს მიერ შპს A-სთვის 2017 წლის 1 აპრილს ანაზღაურებული თანხა – 100 000 ლარი, ამავე თარიღიდან შესამოწმებელი პერიოდის ბოლომდე, შესამოწმებელი პერიოდის ბოლო თარიღის (31.12.2017 წლის) ჩათვლით განიხილება შპს A-ს მიერ გაცემულ უპროცენტო სესხად. ამასთან:

- საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 982 მუხლის მე-3 ნაწილის „ზ“ ქვეპუნქტის შესაბამისად, მოგების გადასახადით დასაბეგრი ბაზა იქნება 117 647 ლარი ($100\ 000/0,85$), ხოლო კუთვნილი მოგების გადასახადი – 17 647 ლარი ($117\ 647 * 0,15$);

- უპროცენტო სესხად განხილვის შედეგად გამოანგარიშებული ჯამური სარგებელი იქნება 15 000 ლარი ($100\ 000 * 0,2 * 9/12$);

შენიშვნა: 20% განსაზღვრულია „საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მიზნებისათვის საპროცენტო განაკვეთების დამტკიცების თაობაზე“ საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2011 წლის 28 იანვრის N34 ბრძანების შესაბამისად.

- საშემოსავლო გადასახადით დასაბეგრი ჯამური ბაზა იქნება 18 750 ლარი ($15\ 000 / 0,8$), ხოლო კუთვნილი საშემოსავლო გადასახადი – 3 750 ლარი ($18\ 750 * 0,2$).

გ) დებიტორული დავალიანების ნაშთის (100 000 ლარი) დივიდენდად განხილვის შემთხვევაში, შპს B-ს მიერ შპს A-სთვის 2017 წლის 1 აპრილს ანაზღაურებული თანხა ჩაითვლება ამავე თარიღში (01.04.2017-ში) გაცემულ დივიდენდად. ამასთან:

- დივიდენდით დასაბეგრი ბაზა იქნება 105 263 ლარი ($100\ 000/0,95$), ხოლო დივიდენდზე გადასახდელი თანხა – 5 263 ლარი ($105\ 263 * 0,05$);

- მოგების გადასახადით დასაბეგრი ბაზა იქნება 123 839 ლარი ($105\ 263/0,85$), ხოლო კუთვნილი მოგების გადასახადი – 18 575 ლარი ($123\ 839 * 0,15$).

დ) დებიტორული დავალიანების ნაშთის (100 000 ლარი) ხელფასად განხილვის შემთხვევაში, შპს B-ს მიერ შპს A-სთვის 2017 წლის 1 აპრილს ანაზღაურებული თანხა ჩაითვლება ამავე თარიღში (01.04.2017-ში) გაცემულ ხელფასად. ამასთან, საშემოსავლო გადასახადით დასაბეგრი ბაზა იქნება 125 000 ლარი ($100\ 000/0,8$), ხოლო კუთვნილი საშემოსავლო გადასახადი – 25 000 ლარი ($125\ 000 * 0,2$).

II – გადასახადის გადამხდელის მიერ შესაბამისი მტკიცებულებების ან/და ახსნა-განმარტების წარუდგენლობის შემთხვევაში, შპს B-ს მიერ შპს A-სთვის 2017 წლის 1 აპრილს ანაზღაურებული თანხა 100 000 ლარი, ამავე თარიღიდან შესამოწმებელი პერიოდის ბოლომდე, შესამოწმებელი პერიოდის ბოლო თარიღის (31.12.2017-ის) ჩათვლით განიხილება შპს A-ს ბუღალტერზე (რამდენადაც დოკუმენტზე ფიქსირდება შპს A-ს ბუღალტრის ხელმოწერა) გაცემულ უპროცენტო სესხად. ამასთან:

- საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 982 მუხლის მე-3 ნაწილის „ზ“ ქვეპუნქტის შესაბამისად, მოგების გადასახადით დასაბეგრი ბაზა იქნება 117 647 ლარი ($100\ 000/0,85$), ხოლო კუთვნილი მოგების გადასახადი – 17 647 ლარი ($117\ 647 * 0,15$);

- უპროცენტო სესხად განხილვის შედეგად გამოანგარიშებული ჯამური სარგებელი იქნება 15 000 ლარი ($100\ 000 * 0,2 * 9/12$);

შენიშვნა: 20% განსაზღვრულია „საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მიზნებისათვის საპროცენტო განაკვეთების დამტკიცების თაობაზე“ საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2011 წლის 28 იანვრის N34 ბრძანების შესაბამისად.

- საშემოსავლო გადასახადით დასაბეგრი ჯამური ბაზა იქნება 18 750 ლარი ($15\ 000 / 0,8$), ხოლო კუთვნილი საშემოსავლო გადასახადი – 3 750 ლარი ($18\ 750 * 0,2$).

მეთოდური მითითება უიმედო ვალად აღიარებული დებიტორული დავალიანების დაბეგვრის შესახებ (მეთოდური მითითება განსაზღვრავს მოგებისა და საშემოსავლო გადასახადებით დაბეგვრის საკითხებს)

ფაქტობრივი გარემოება

სააღრიცხვო დოკუმენტაციით ან/და სხვა მტკიცებულებებით საწარმოს უფიქსირდება საქონლის მიწოდებით/მომსახურების გაწევით წარმოქმნილი მოთხოვნა (დებიტორული დავალიანება), რომელიც წლის ბოლოს მის მიერ ბუღალტრულად აღრიცხულია, როგორც უიმედო ვალი.

ამასთან, შემოწმებით დადგინდა, რომ საქონლის/მომსახურების მიმღების მიერ აღნიშნული დავალიანება ანაზღაურებულია სრულად, რასაც ასევე ადასტურებს საქონლის/მომსახურების მიმწოდებელი.

საგადასახადო შემოწმების პროცესში ჩატარებული საღაროს ინვენტარიზაციის შედეგად ანაზღაურებული მოთხოვნის (დებიტორული დავალიანების) თანხის საწარმოს საღაროში არსებობის ფაქტი არ დადასტურდა. ანაზღაურებული თანხა ასევე არ ფიქსირდება საწარმოს საბანკო ანგარიშებზე.

შეფასება და შედეგი

I – გადასახადის გადამხდელის მიერ შესაბამისი მტკიცებულებების ან/და ახსნა-განმარტების წარდგენის შემთხვევაში, მისი განმარტების შესაბამისად, ზემოაღნიშნული თანხა დაკვალიფიცირდება როგორც საქონლის/მომსახურების მიმღების მიერ დავალიანების ანაზღაურების თარიღიდან/თარიღში გაცემული:

- ა) პროცენტიანი ან უპროცენტო სესხი;
- ბ) დივიდენდი;
- გ) ხელფასი.

შენიშვნა: გადასახადის გადამხდელის მიერ წარმოდგენილი მტკიცებულება ან/და ახსნა-განმარტება შეიძლება მოიცავდეს როგორც ჩამოთვლილი ვარიანტების კომბინაციას, ისე შესაბამისი თანხის (თანხის ნაწილის) სხვა სახის განაცემად დაკვალიფიცირების შემთხვევას.

II – გადასახადის გადამხდელის მიერ შესაბამისი მტკიცებულებების ან/და ახსნა-განმარტების წარუდგენლობის შემთხვევაში, ვინაიდან დებიტორული დავალიანების ნაშთის ჩამოწერა ასახულია საწარმოს სააღრიცხვო დოკუმენტაციაში, მიწოდებული საქონლის/გაწეული მომსახურების ღირებულება (დებიტორული დავალიანების თანხა) ჩაითვლება საქონლის/მომსახურების მიმღების მიერ დავალიანების ანაზღაურების თარიღში საწარმოს დირექტორზე (თუ არ არსებობს სხვა იდენტიფიცირებადი პასუხისმგებელი პირი) გაცემულ ხელფასად.

მაგალითი №1

ფაქტობრივი გარემოება

2018 წლის 1 თებერვალს დაინიშნა შპს A-ს 2017 წლის საანგარიშო პერიოდის საგადასახადო შემოწმება. შპს A-ს საქმიანობის საგანს წარმოადგენს ავეჯის შეძენა-რეალიზაცია. შესამოწმებელ პერიოდში საწარმოს განხორციელებული აქვს მხოლოდ სამი ოპერაცია:

1. შემდგომი გადახდის პირობით, 2017 წლის 1 თებერვალს, შპს A-მ შპს B-ს მიაწოდა 100 000 ლარის ღირებულების ავეჯი. აღნიშნული ოპერაცია შპს A-მ ასახა ბუღალტრულ აღრიცხვაში.
2. ბუღალტრული აღრიცხვის მონაცემებით, 2017 წლის ბოლოს, დებიტორული დავალიანება განხილულია უიმედო ვალად. აღნიშნული ოპერაცია შპს A-მ ასახა ბუღალტრულ აღრიცხვაში.
3. 2017 წლის 1 აპრილს, შპს B-მ შპს A-ს ნაღდი ანგარიშსწორებით სრულად აუნაზღაურა ავეჯის მიწოდებით წარმოქმნილი დავალიანება, რაც დასტურდება შესაბამის დოკუმენტზე შპს A-ს ბუღალტრის ხელმოწერით. აღნიშნული ოპერაცია შპს A-მ არ ასახა ბუღალტრულ აღრიცხვაში.

შეფასება და შედეგი

I – შემოწმების პროცესში გადასახადის გადამხდელს რეკომენდაციის სახით ეცნობება, რომ სათანადო მტკიცებულებების ან/და ახსნა-განმარტების წარმოდგენის შემთხვევაში, უიმედო ვალად აღიარებული დებიტორული დავალიანების თანხა – 100 000 ლარი შესაძლოა განხილულ იქნას შესაბამის პირზე გაცემულ პროცენტთან სესხად, უპროცენტო სესხად, დივიდენდად, ხელფასად ან ერთდროულად, პროცენტთან სესხად, უპროცენტო სესხად, დივიდენდად და ხელფასად. შესაბამისად:

ა) უიმედო ვალად აღიარებული დებიტორული დავალიანების თანხის პროცენტთან სესხად განხილვის შემთხვევაში, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 982 მუხლის მე-3 ნაწილის „ზ“ ქვეპუნქტის შესაბამისად, მოგების გადასახადით დასაბეგრი ბაზა იქნება 117 647 ლარი (100 000/0,85), ხოლო კუთვნილი მოგების გადასახადი – 17 647 ლარი ($117\,647 \cdot 0,15$);

ბ) უიმედო ვალად აღიარებული დებიტორული დავალიანების თანხის (100 000 ლარი) უპროცენტო სესხად განხილვის შემთხვევაში, შპს B-ს მიერ შპს A-სთვის 2017 წლის 1 აპრილს ანაზღაურებული თანხა 100 000 ლარი, ამავე თარიღიდან (01.04.2017-დან) ჩაითვლება უპროცენტო სესხად. ამასთან:

- საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 98² მუხლის მე-3 ნაწილის „ზ“ ქვეპუნქტის შესაბამისად, მოგების გადასახადით დასაბეგრი ბაზა იქნება 117 647 ლარი (100 000/0,85), ხოლო კუთვნილი მოგების გადასახადი – 17 647 ლარი ($117\,647 \cdot 0,15$);

- უპროცენტო სესხად განხილვის შედეგად გამოანგარიშებული ჯამური სარგებელი იქნება 15 000 ლარი ($100\,000 \cdot 0,2 \cdot 9/12$);

შენიშვნა: 20% განსაზღვრულია „საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მიზნებისათვის საპროცენტო განაკვეთების დამტკიცების თაობაზე“ საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2011 წლის 28 იანვრის N34 ბრძანების შესაბამისად.

- საშემოსავლო გადასახადით დასაბეგრი ჯამური ბაზა იქნება 18 750 ლარი ($15\,000/0,8$), ხოლო კუთვნილი საშემოსავლო გადასახადი – 3 750 ლარი ($18\,750 \cdot 0,2$).

გ) უიმედო ვალად აღიარებული დებიტორული დავალიანების თანხის (100 000 ლარი) დივიდენდად განხილვის შემთხვევაში, შპს B-ს მიერ შპს A-სთვის 2017 წლის 1 აპრილს ანაზღაურებული თანხა 100 000 ლარი, ამავე თარიღიდან (01.04.2017-დან) ჩაითვლება გაცემულ დივიდენდად. ამასთან:

- დივიდენდით დასაბეგრი ბაზა იქნება 105 263 ლარი (100 000/0,95), ხოლო დივიდენდზე გადასახდელი თანხა – 5 263 ლარი ($105\,263 \cdot 0,05$);

- მოგების გადასახადით დასაბეგრი ბაზა იქნება 123 839 ლარი ($105\,263/0,85$) და კუთვნილი მოგების გადასახადი – 18 575 ლარი ($123\,839 \cdot 0,15$).

დ) უიმედო ვალად აღიარებული დებიტორული დავალიანების თანხის (100 000 ლარი) ხელფასად განხილვის შემთხვევაში, შპს B-ს მიერ შპს A-სთვის 2017 წლის 1 აპრილს ანაზღაურებული თანხა – 100 000 ლარი, ამავე თარიღში (01.04.2017) ჩაითვლება შპს A-ს მიერ გაცემულ ხელფასად. ამასთან, საშემოსავლო გადასახადით დასაბეგრი ბაზა იქნება 125 000 ლარი (100 000/0,8), ხოლო კუთვნილი საშემოსავლო გადასახადი – 25 000 ლარი ($125\,000 \cdot 0,2$).

II – გადასახადის გადამხდელის მიერ შესაბამისი მტკიცებულებების ან/და ახსნა-განმარტების წარუდგენლობის შემთხვევაში, შპს B-ს მიერ შპს A-სთვის 2017 წლის 1 აპრილს ანაზღაურებული თანხა – 100 000 ლარი, ამავე თარიღში (01.04.2017) განიხილება შპს A-ს ბუღალტერზე (რამდენადაც დოკუმენტზე ფიქსირდება შპს A-ს ბუღალტრის ხელმოწერა) გაცემულ ხელფასად. ამასთან, საშემოსავლო გადასახადით დასაბეგრი ბაზა იქნება 125 000 ლარი (100 000/0,8), ხოლო კუთვნილი საშემოსავლო გადასახადი – 25 000 ლარი ($125\,000 \cdot 0,2$).

დანართი №3

მეთოდური მითითება

სალაროს უძრავი ნაშთის დაბეგვრის შესახებ
(მეთოდური მითითება განსაზღვრავს მოგებისა და საშემოსავლო გადასახადებით დაბეგვრის საკითხებს)

ფაქტობრივი გარემოება

სააღრიცხვო დოკუმენტაციით ან/და სხვა მტკიცებულებებით საწარმოს გარკვეული დროის განმავლობაში სალაროში უფიქსირდება თანხის უძრავი ნაშთი. ამასთან,

შემოწმებისას, სხვადასხვა ფაქტობრივი გარემოებების გათვალისწინებით, დამაჯერებლად არ იქნა მიჩნეული აღნიშნული ნაშთის რეალურად არსებობის ფაქტი.

შეფასება და შედეგი

I – გადასახადის გადამხდელის მიერ შესაბამისი მტკიცებულებების ან/და ახსნა-განმარტების წარდგენის შემთხვევაში, მისი განმარტების შესაბამისად, ზემოაღნიშნული თანხა (გონივრული საკასო ხარჯის გათვალისწინებით) დაკვალიფიცირდება როგორც სალაროს უძრავი ნაშთის წარმოშობის მომენტიდან/მომენტში (გონივრული ვადის გათვალისწინებით) გაცემული:

- ა) პროცენტიანი ან უპროცენტო სესხი;
- ბ) დივიდენდი;
- გ) ხელფასი.

შენიშვნა: გადასახადის გადამხდელის მიერ წარმოდგენილი მტკიცებულება ან/და ახსნა-განმარტება შეიძლება მოიცავდეს როგორც ჩამოთვლილი ვარიანტების კომბინაციას, ისე შესაბამისი თანხის (თანხის ნაწილის) სხვა სახის განაცემად დაკვალიფიცირების შემთხვევას.

II – გადამხდელის მიერ შესაბამისი მტკიცებულებების ან/და ახსნა-განმარტების წარუდგენლობის შემთხვევაში, სალაროს უძრავი ნაშთი (გონივრული საკასო ხარჯის გათვალისწინებით) ჩათვლება მისი წარმოშობის მომენტიდან (გონივრული ვადის გათვალისწინებით) მთელი შესამოწმებელი პერიოდის განმავლობაში (შესამოწმებელი პერიოდის ბოლო თარიღის ჩათვლით) საწარმოს დირექტორზე (თუ არ არსებობს სხვა იდენტიფიცირებადი პასუხისმგებელი პირი) გაცემულ უპროცენტო სესხად.

მაგალითი №1

ფაქტობრივი გარემოება

2018 წლის 1 თებერვალს დაინიშნა შპს A-ს 2017 წლის საანგარიშო პერიოდის საგადასახადო შემოწმება. შპს A-ს საქმიანობის საგანს წარმოადგენს ელექტრო ტექნიკით საბითუმო წესით ვაჭრობა. ამასთან, პირის მიერ შემოსავლების მიღება და ხარჯების გაწევა ხორციელდება უნაღდო ანგარიშსწორებით.

ბუღალტრული აღრიცხვის მონაცემებით, 2017 წლის 1 აპრილიდან შესამოწმებელი პერიოდის ბოლომდე (31.12.2017-ის ჩათვლით), შპს A-ს სალაროში უფიქსირდება უძრავი ნაშთი 100 000 ლარი. ამასთან, ნავაჭრი თანხა სალაროში დირექტორის მიერ შემოტანილია ბანკიდან. საწარმოს საკასო ხარჯი არ უფიქსირდება.

შემოწმების პროცესში, 2018 წლის 20 თებერვალს ჩატარებული სალაროს ინვენტარიზაციის შედეგად დადგინდა, რომ აღნიშნული ნაშთი ფიქტიურია.

შეფასება და შედეგი

I – შემოწმების პროცესში გადასახადის გადამხდელს რეკომენდაციის სახით ეცნობება, რომ სათანადო მტკიცებულებების ან/და ახსნა-განმარტების წარმოდგენის შემთხვევაში, სალაროს უძრავი ნაშთი – 100 000 ლარი, შესაძლოა განხილულ იქნას შესაბამის პირზე გაცემულ პროცენტიან სესხად, უპროცენტო სესხად, დივიდენდად, ხელფასად ან ერთდროულად, პროცენტიან სესხად, უპროცენტო სესხად, დივიდენდად და ხელფასად. შესაბამისად:

ა) სალაროს უძრავი ნაშთის პროცენტიან სესხად განხილვის შემთხვევაში, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 982 მუხლის მე-3 ნაწილის „ზ“ ქვეპუნქტის შესაბამისად, მოგების გადასახადით დასაბეგრი ბაზა იქნება 117 647 ლარი ($100\,000/0,85$), ხოლო კუთვნილი მოგების გადასახადი – 17 647 ლარი ($117\,647 * 0,15$);

ბ) სალაროს უძრავი ნაშთის (100 000 ლარი) უპროცენტო სესხად განხილვის შემთხვევაში, სალაროს ანგარიშზე 2017 წლის 1 აპრილს წარმოქმნილი უძრავი ნაშთი – 100 000 ლარი, ამავე თარიღიდან (01.04.2017-დან) შესამოწმებელი პერიოდის ბოლომდე, შესამოწმებელი პერიოდის ბოლო თარიღის (31.12.2017-ის) ჩათვლით განიხილება შპს A-ს დირექტორზე გაცემულ უპროცენტო სესხად. ამასთან:

- საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 982 მუხლის მე-3 ნაწილის „ზ“ ქვეპუნქტის შესაბამისად, მოგების გადასახადით დასაბეგრი ბაზა იქნება 117 647 ლარი ($100\,000/0,85$), ხოლო კუთვნილი მოგების გადასახადი – 17 647 ლარი ($117\,647 * 0,15$);
- უპროცენტო სესხად განხილვის შედეგად გამოანგარიშებული ჯამური სარგებელი იქნება 15 000 ლარი ($100\,000 * 0,2 * 9/12$);
- შენიშვნა: 20% განსაზღვრულია „საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მიზნე-

ბისათვის საპროცენტო განაკვეთების დამტკიცების თაობაზე“ საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2011 წლის 28 იანვრის N34 ბრძანების შესაბამისად.

- საშემოსავლო გადასახადით დასაბეგრი ჯამური ბაზა იქნება 18 750 ლარი ($15\,000 / 0,8$), ხოლო კუთვნილი საშემოსავლო გადასახადი – 3 750 ლარი ($18\,750 * 0,2$).

გ) სალაროს უძრავი ნაშთის (100 000 ლარის) დივიდენდად განხილვის შემთხვევაში, სალაროს ანგარიშზე 2017 წლის 1 აპრილს წარმოქმნილი უძრავი ნაშთი ჩაითვლება ამავე თარიღში გაცემულ დივიდენდად. ამასთან:

- დივიდენდით დასაბეგრი ბაზა იქნება 105 263 ლარი ($100\,000/0,95$), ხოლო დივიდენდზე გადასახდელი თანხა – 5 263 ლარი ($105\,263 * 0,05$);
 - მოგების გადასახადით დასაბეგრი ბაზა იქნება 123 839 ლარი ($105\,263/0,85$) და კუთვნილი მოგების გადასახადი – 18 575 ლარი ($123\,839 * 0,15$).
- დ) სალაროს უძრავი ნაშთის (100 000 ლარის) ხელფასად განხილვის შემთხვევაში, სალაროს ანგარიშზე 2017 წლის 1 აპრილს წარმოქმნილი უძრავი ნაშთი ჩაითვლება ამავე თარიღში გაცემულ ხელფასად. ამასთან, საშემოსავლო გადასახადით დასაბეგრი ბაზა იქნება 125 000 ლარი ($100\,000/0,8$), ხოლო კუთვნილი საშემოსავლო გადასახადი 25 000 ლარი ($125\,000 * 0,2$).

II – გადასახადის გადამხდელის მიერ შესაბამისი მტკიცებულებების ან/და ახსნა-განმარტების წარუდგენლობის შემთხვევაში, სალაროს ანგარიშზე 2017 წლის 1 აპრილს წარმოქმნილი უძრავი ნაშთი – 100 000 ლარი, ამავე თარიღიდან (01.04.2017-დან) შესამოწმებელი პერიოდის ბოლომდე, შესამოწმებელი პერიოდის ბოლო თარიღის (31.12.2017-ის) ჩათვლით განიხილება შპს A-ს დირექტორზე გაცემულ უპროცენტო სესხად. ამასთან:

- საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 982 მუხლის მე-3 ნაწილის „ზ“ ქვეპუნქტის შესაბამისად, მოგების გადასახადით დასაბეგრი ბაზა იქნება 117 647 ლარი ($100\,000/0,85$), ხოლო კუთვნილი მოგების გადასახადი – 17 647 ლარი ($117\,647 * 0,15$);
- უპროცენტო სესხად განხილვის შედეგად გამოანგარიშებული ჯამური სარგებელი იქნება 15 000 ლარი ($100\,000 * 0,2 * 9/12$);
- შენიშვნა: 20% განსაზღვრულია „საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მიზნებისათვის საპროცენტო განაკვეთების დამტკიცების თაობაზე“ საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2011 წლის 28 იანვრის N34 ბრძანების შესაბამისად.
- საშემოსავლო გადასახადით დასაბეგრი ჯამური ბაზა იქნება 18 750 ლარი ($15\,000/0,8$), ხოლო კუთვნილი საშემოსავლო გადასახადი – 3 750 ლარი ($18\,750 * 0,2$).

დანართი №4

მეთოდური მითითება

ანგარიშვალდებულ პირზე დაფიქსირებული ნაშთის დაბეგვრის შესახებ

(მეთოდური მითითება განსაზღვრავს მოგებისა და საშემოსავლო გადასახადებით დაბეგვრის საკითხებს)

ფაქტობრივი გარემოება

სააღრიცხვო დოკუმენტაციით ან/და სხვა მტკიცებულებებით, კერძოდ, საწარმოს ანგარიშვალდებულ პირზე სამეურნეო დანიშნულებით გაცემული თანხის მოძრაობის ანალიზით, გარკვეული დროის განმავლობაში ფიქსირდება ანგარიშვალდებულ პირზე გაცემული თანხის უძრავი ნაშთი.

შეფასება და შედეგი

I – გადასახადის გადამხდელის მიერ შესაბამისი მტკიცებულებების ან/და ახსნა-განმარტების წარუდგენის შემთხვევაში, მისი განმარტების შესაბამისად, ზემოაღნიშნული თანხა დაკვალიფიცირდება როგორც ანგარიშვალდებულ პირზე თანხის გაცემის მომენტიდან/ მომენტში (გონივრული ვადისა და გონივრული საკასო ხარჯის გათვალისწინებით) გაცემული:

- ა) პროცენტიანი ან უპროცენტო სესხი;
- ბ) დივიდენდი;
- გ) ხელფასი.

შენიშვნა: გადასახადის გადამხდელის მიერ წარმოდგენილი მტკიცებულება ან/და ახსნა-განმარტება შეიძლება მოიცავდეს როგორც ჩამოთვლილი ვარიანტების კომბინაციას, ისე შესაბამისი თანხის (თანხის ნაწილის) სხვა სახის განაცემად დაკვალიფიცირების შემთხვევას.

II – გადამხდელის მიერ შესაბამისი მტკიცებულებების ან/და ახსნა-განმარტების წარუდგენლობის შემთხვევაში, შესაბამისი თანხა ჩაითვლება მისი ანგარიშვალდებულ პირზე გაცემის მომენტიდან (გონივრული ვადისა და გონივრული საკასო ხარჯის გათვალისწინებით) მთელი შესამოწმებელი პერიოდის განმავლობაში (შესამოწმებელი პერიოდის ბოლო თარიღის ჩათვლით) ამ ანგარიშვალდებულ პირზე გაცემულ უპროცენტო სესხად.

მაგალითი №1

ფაქტობრივი გარემოება

2018 წლის 1 თებერვალს დაინიშნა შპს A-ს 2017 წლის საანგარიშო პერიოდის საგადასახადო შემოწმება. შპს A-ს საქმიანობის საგანს წარმოადგენს ალკოჰოლური სასმელებით საბითუმო წესით ვაჭრობა. ამასთან, პირის მიერ შემოსავლების მიღება და ხარჯების გაწევა ხორციელდება უნაღდო ანგარიშსწორებით.

ბუღალტრული აღრიცხვის მონაცემებით, 2017 წლის 1 აპრილიდან შესამოწმებელი პერიოდის ბოლომდე (31.12.2017 წლის ჩათვლით), შპს A-ს უფიქსირდება ანგარიშვალდებულ პირზე (ფინანსურ დირექტორზე) გაცემული თანხების უძრავი ნაშთი 100 000 ლარი. ამასთან, აღნიშნული თანხა გატანილია ბანკიდან ფინანსური დირექტორის მიერ.

შენიშვნა: მოცემული მაგალითის მიზნებისთვის გონივრულ ვადად განისაზღვრება 1 თვე.

შეფასება და შედეგი

I – შემოწმების პროცესში გადასახადის გადამხდელს რეკომენდაციის სახით ეცნობება, რომ სათანადო მტკიცებულებების ან/და ახსნა-განმარტების წარმოდგენის შემთხვევაში, ანგარიშვალდებულ პირზე დაფიქსირებული ნაშთი – 100 000 ლარი, შესაძლოა განხილულ იქნას შესაბამისი პირზე გაცემულ პროცენტთან სესხად, უპროცენტო სესხად, დივიდენდად, ხელფასად ან ერთდროულად, პროცენტთან სესხად, უპროცენტო სესხად, დივიდენდად და ხელფასად. შესაბამისად:

ა) ანგარიშვალდებულ პირზე დაფიქსირებული ნაშთის პროცენტთან სესხად განხილვის შემთხვევაში, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 982 მუხლის მე-3 ნაწილის „ზ“ ქვეპუნქტის შესაბამისად, მოგების გადასახადით დასაბეგრი ბაზა იქნება 117 647 ლარი (100 000/0,85), ხოლო კუთვნილი მოგების გადასახადი 17 647 ლარი ($117\,647 \cdot 0,15$);

ბ) ანგარიშვალდებულ პირზე დაფიქსირებული ნაშთის (100 000 ლარი) უპროცენტო სესხად განხილვის შემთხვევაში, ანგარიშვალდებულ პირზე 2017 წლის 1 აპრილს წარმოქმნილი უძრავი ნაშთი – 100 000 ლარი, გონივრული ვადის გათვალისწინებით, 2017 წლის 1 მაისიდან შესამოწმებელი პერიოდის ბოლო თარიღის (31.12.2017-ის) ჩათვლით განიხილება შპს A-ს მიერ გაცემულ უპროცენტო სესხად. ამასთან:

- საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 982 მუხლის მე-3 ნაწილის „ზ“ ქვეპუნქტის შესაბამისად, მოგების გადასახადით დასაბეგრი ბაზა იქნება 117 647 ლარი (100 000/0,85), ხოლო კუთვნილი მოგების გადასახადი – 17 647 ლარი ($117\,647 \cdot 0,15$);
- უპროცენტო სესხად განხილვის შედეგად გამოანგარიშებული ჯამური სარგებელი იქნება 13 333 ლარი ($100\,000 \cdot 0,2 \cdot 8/12$);
- შენიშვნა: 20% განსაზღვრულია „საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მიზნებისათვის საპროცენტო განაკვეთების დამტკიცების თაობაზე“ საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2011 წლის 28 იანვრის N34 ბრძანების შესაბამისად.
- საშემოსავლო გადასახადით დასაბეგრი ჯამური ბაზა იქნება 16 667 ლარი ($13\,333 / 0,8$), ხოლო კუთვნილი საშემოსავლო გადასახადი – 3 333 ლარი ($16\,667 \cdot 0,2$).

გ) ანგარიშვალდებულ პირზე დაფიქსირებული ნაშთის (100 000 ლარი) დივიდენდად განხილვის შემთხვევაში, ანგარიშვალდებულ პირზე 2017 წლის 1 აპრილს წარმოქმნილი უძრავი ნაშთი, გონივრული ვადის გათვალისწინებით, 2017 წლის 1 მაისიდან ჩაითვლება გაცემულ დივიდენდად. ამასთან:

- დივიდენდით დასაბეგრი ბაზა იქნება 105 263 ლარი (100 000/0,95), ხოლო დივიდენდზე გადასახდელი თანხა – 5 263 ლარი ($105\,263 \cdot 0,05$);
- მოგების გადასახადით დასაბეგრი ბაზა იქნება 123 839 ლარი ($105\,263/0,85$) და კუთვნილი მოგების გადასახადი – 18 575 ლარი ($123\,839 \cdot 0,15$).

დ) ანგარიშვალდებულ პირზე დაფიქსირებული ნაშთის (100 000 ლარი) ხელფასად განხილვის შემთხვევაში, ანგარიშვალდებულ პირზე 2017 წლის 1 აპრილს წარმოქმნილი უძრავი ნაშთი, გონივრული ვადის გათვალისწინებით, 2017 წლის 1 მაისიდან ჩაითვლება გაცემულ ხელფასად. ამასთან, საშემოსავლო გადასახადით დასაბეგრი ბაზა იქნება 125 000 ლარი (100 000/0,8), ხოლო კუთვნილი საშემოსავლო გადასახადი – 25 000 ლარი ($125\,000 \cdot 0,2$).

II – გადასახადის გადამხდელის მიერ შესაბამისი მტკიცებულებების ან/და ახსნა-განმარტების წარუდგენლობის შემთხვევაში, ანგარიშვალდებულ პირზე 2017 წლის 1 აპრილს წარმოქმნილი უძრავი ნაშთი – 100 000 ლარი, გონივრული ვადის გათვალისწინებით, 2017 წლის 1 მაისიდან შესამოწმებელი პერიოდის ბოლო თარიღის (31.12.2017-ის) ჩათვლით განიხილება შპს A-ს ფინანსურ დირექტორზე გაცემულ უპროცენტო სესხად. ამასთან:

- საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 982 მუხლის მე-3 ნაწილის „ზ“ ქვეპუნქტის შესაბამისად, მოგების გადასახადით დასაბეგრი ბაზა იქნება 117 647 ლარი ($100\,000/0,85$), ხოლო კუთვნილი მოგების გადასახადი – 17 647 ლარი ($117\,647 \cdot 0,15$);
- უპროცენტო სესხად განხილვის შედეგად გამოანგარიშებული ჯამური სარგებელი იქნება 13 333 ლარი ($100\,000 \cdot 0,2 \cdot 8/12$);
- შენიშვნა: 20% განსაზღვრულია „საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მიზნებისათვის საპროცენტო განაკვეთების დამტკიცების თაობაზე“ საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2011 წლის 28 იანვრის N34 ბრძანების შესაბამისად.
- საშემოსავლო გადასახადით დასაბეგრი ჯამური ბაზა იქნება 16 667 ლარი ($13\,333 / 0,8$), ხოლო კუთვნილი საშემოსავლო გადასახადი – 3 333 ლარი ($16\,667 \cdot 0,2$).

რედაქციაში შემოსულ კითხვებზე პასუხები მოამზადა გაფის საგადასახადო კომიტეტმა

კითხვა:

ინდემნარზე გადავიდა მცირე მეწარმის სტატუსზე და გვავინტერესებს, დაბეგვრის რეჟიმის შეცვლისას, წინა პერიოდის (წლიურ დეკლარაციაში, ან კიდევ წლის შუა პერიოდში) მარაგების ნაშთი დაიბეგრება თუ არ 20%-ით და თუ ეს ნაშთი იბეგრება, არსებული ნაშთის რეალიზაციიდან მიღებული შემოსავალი კვლავ დაიბეგრება 1%-ით? ანუ, ორმაგ დაბეგვრას განაპირობებს თუ არა?

პასუხი:

მცირე ბიზნესის სტატუსის მიღებისას ინდემნარის საკუთრებაში არსებული მარაგების ნაშთი საშემოსავლო გადასახადით არ დაიბეგრება.

კითხვა:

2021 წლის აპრილში შევიძინე ძირითადი საშუალება (დანადგარი) და გარკვეული მიზეზების გამო (მწარმოებლურობა იყო დაბალი) მომიხდა ამ ძირითადი საშუალების გაყიდვა 2021 წლის აგვისტოში. ექსპლუატაციის პერიოდზე, ანუ აპრილიდან აგვისტომდე, ცვეთა დავარიცხე წრფივი მეთოდით, გამოყენებული თვეების მიხედვით და შეტანილია პროდუქციის თვითღირებულებაში. კითხვა მდგომარეობს შემდეგში: ზემოთ აღნიშნული ძირითადი საშუალება აღირიცხება თუ არა ქონების დეკლარაციაში და მოგვინევს თუ არა გადასახადის გადახდა?

პასუხი:

ვინაიდან ქონების გადასახადის მიზნებისთვის აიღება ძირითადი საშუალებების ნარჩენი საბალანსო ღირებულებები წლის დასაწყისისთვის (1.01.2021) და წლის ბოლოსთვის (31.12.2021), ხოლო არცერთი ამ თარიღისთვის აღნიშნული ძირითადი საშუალება არ არსებობს, იგი ქონების გადასახადის გაანგარიშებაში მონაწილეობას ვერ მიიღებს.

კითხვა:

ვართ შპს და ერთი საწარმოსაგან ვყიდულობთ საწვავს, ბუნებრივ გაზს. საქონლის მონოდებაზე გვიგ ზავნიან ზედნადებს და შემდეგ ჩვეულებრივ ანგარიშ-ფაქტურას. გვავინტერესებს ეს რამდენად ნორმალური და შესაბამისია საგადასახადო წესებთან მიმართებით, თუ საქონლის მონოდებაზე სპეც. ანგარიშ-ფაქტურა უნდა გამოვიგ ზავნოს?

პასუხი:

ზოგადად (გარდა გამონაკლისი შემთხვევებისა) ნავთობპროდუქტების მიწოდებისას გამოიწერება ნავთობპროდუქტების საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურა (ნსაფ), რომელიც არის როგორც სასაქონლო ზედნადები, ასევე საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურა ერთდროულად, შესაბამისად, ამ შემთხვევაში ცალ-ცალკე ფაქტურისა და ზედნადების გამოწერა არ ხდება. თქვენი კითხვის შესახებ უფრო დეტალური და სიღრმისეული მსჯელობა გაგვიჭირდება თქვენს კითხვაში მოცემული ინფორმაციის არასაკმარისობის გამო.

კითხვა:

კომპანიას, რომელიც აშენებს საავადმყოფოს შენობა-ნაგებობას საკუთარი სახსრებით, რადგან სამედიცინო კლინიკა და მომავალში არ ექნება დღგ-ით დასაბეგრი ოპერაციები, ამ მშენებლობაზე აქვს თუ არა დღგ-ის ჩათვლის უფლება და ასევე, საკუთარი შენობა-ნაგებობის დასრულებისას უნდა გადაიხადოს თუ არა დღგ? თუ არც თავიდან ვითვლით და მერე კიდევ მიწოდებისას უკუდაბეგვრითაც ვერ ჩავითვლით, გამოდის რომ დღგ-ის ორჯერ ვიხდით ერთ ქონებაზე/საქონელზე?

პასუხი:

იმ შემთხვევაში თუ ხართ დღგ-ს გადამხდელი, შენობა-ნაგებობის ექსპლუატაციაში შესვლამდე მის მშენებლობაზე განეულ ნებისმიერ დანახარჯზე გადახდილ დღგ-ს ჩაითვლით სრულად (ცხადია, შესაბამისი ჩათვლის დოკუმენტის არსებობის შემთხვევაში). ექსპლუატაციაში შესვლის მომენტში შენობა-ნაგებობის თვითღირებულებას დაბეგრავთ დღგ-ით (2021 წლიდან დაბეგვრა ხდება მხოლოდ მაშინ, თუ ვერ მიიღებდით ჩათვლას), ხოლო ამ დღგ-ს იმავდროულად ვეღარ ჩაითვლით, ვინაიდან განზრახული გაქვთ ამ შენობის სრულად ჩათვლის უფლების გარეშე გათავისუფლებულ ოპერაციებში გამოყენება. თუმცა, ჩაუთვლელი დღგ-ის ნაწილის ჩათვლის უფლება შეგეძლებათ გამოიყენოთ მომდევნო 10 წლის განმავლობაში, თუ ამ შენობას სრულად ან ნაწილობრივ შეეცვლება დანიშნულება და იგი გამოყენებულ იქნება დღგ-ით 18%-ით (ან ჩათვლის უფლებით გათავისუფლებული) დასაბეგრი ოპერაციების განსახორციელებლად.

კითხვა:

ვარ მცირე მეწარმედ რეგისტრირებული ფიზიკური პირი და საკუთარ სახლში გახსნილი მაქვს მცირე ზომის სასტუმრო, სულ 6 ნომერია. სასტუმრო ბიზნესში ვიყენებ ბუქინგ-ომის მომსახურებას და მაინტერესებს: ბუქინგზე გადახდილი თანხა რა გადასახადებით იბეგრება, თუ მე ბიუჯეტში ვარ 1%-ნი გადამხდელი?

პასუხი:

აღნიშნული თანხები დაიბეგრება არარეზიდენტის სამემოსავლო გადასახადით (თუ ეს არარეზიდენტი არ არის გათავისუფლებული საქართველოში დაბეგვრისგან, მაგალითად, ორმაგი დაბეგვრის თავიდან აცილების შესახებ საერთაშორისო ხელშეკრულებით) და უკუდაბეგვრის დღგ-ით, რომელსაც ამავდროულად ჩაითვლით, თუ დღგ-ს გადამხდელი ხართ და გაქვთ 18%-ით დასაბეგრი ოპერაციები. იმ შემთხვევაში, თუ არ ხართ დღგ-ს გადამხდელი აღნიშნული მომსახურება დაიბეგრება ჩათვლის მიღების შესაძლებლობის გარეშე და გადასახდელი იქნება ბიუჯეტში.

კითხვა:

ვართ რეგისტრირებული შპს. გთხოვთ გაგვინიოთ კონსულტაცია და გავგარკვეოთ საწესდებო კაპიტალის შევსების/შემცირების საკითხში, კერძოდ: თანხის შეტანა-გამოტანის (კაპიტალის გაზრდისა და შემცირების) შესახებ საჯარო რეესტრს უნდა ეცნობოს თუ არა? მეწარმეთა შესახებ კანონში რაიმე ცვლილება ხომ არ შესულა და თანხის გამოტანისას რა სახის გადასახადი გვინევს, როდესაც შენატანი ქონებრივია და გამოტანა ფულადი?

პასუხი:

1. თუ საწესდებო კაპიტალი სამეწარმეო რეესტრში რეგისტრირებულია, მაშინ სასურველია (თუმცა სავალდებულო არ არის) მასში ცვლილების რეგისტრაცია, ვინაიდან რეგისტრირებულ მონაცემებს აქვს უტყუარობის პრეზუმფცია (გარდა იმ შემთხვევისა, როცა მესამე პირისთვის ცნობილი იყო ამ ცვლილების შესახებ).

2. თუ სანესდებო კაპიტალის შემცირების გზით გატანილი თანხა ტოლია ან ნაკლებია ადრე განხორციელებულ შენატანზე, მაშინ გატანილი თანხა არ იბეგრება, გარდა იმ შემთხვევისა, როცა სანესდებო კაპიტალში შენატანი განხორციელებულია გასანაწილებელი მოგების დაუბეგრავად ტრანსფორმაციის გზით.

3. თუ სანესდებო კაპიტალის შემცირების გზით გატანილი თანხა ტოლია ან ნაკლებია ადრე განხორციელებულ შენატანზე და გატანა ხდება ფულადი ფორმით, მაშინ გატანილი თანხა არ იბეგრება იმის მიუხედავად, რა ფორმით იყო განხორციელებული ადრე შენატანი - ფულადი თუ არაფულადი ფორმით.

კითხვა:

მცირე მენარმეს კერძო სამსართულიანი საცხოვრებელი სახლის (საცხოვრებელ სახლს აქვს მიმდებარე მიწის ნაკვეთი, ეზო) მეორე სართულზე განთავსებული მაქვს სასტუმრო-გოთხოვთ დამეხმაროთ, მეკუთვნის თუ არა საერთოდ მიწის გადასახადი და როგორ განვსაზღვრო მიწის კვადრატულობა და გადასახადი?

პასუხი:

ფიზიკურ პირს, იმის მიუხედავად, ეწევა თუ არა ეკონომიკურ საქმიანობას, მიწაზე ქონების გადასახადი ეკისრება (თუ იგი გათავისუფლებული არ არის ამ გადასახადისგან საგადასახადო კოდექსის 206-ე მუხლის შესაბამისად). როგორც წესი, საკარმიდამო მიწის ნაკვეთი გათავისუფლებულია, თუ მასზე განთავსებულია საცხოვრებელი სახლი, თუმცა ზოგიერთ ტერიტორიულ ერთეულში დადგენილია გათავისუფლებული მიწის ნაკვეთის ზედა ზღვარი (მაგალითად, შეიძლება ეწეროს, რომ სახლის ეზო გათავისუფლებულია 1500 კვ. მეტრამდე), ამ უკანასკნელ შემთხვევაში დაიბეგრება აღნიშნულ ზღვარს ზემოთ არსებული მიწის ნაკვეთის ფართობი. მეორე მხრივ, გარკვეულ ორაზროვნებას აჩენს ის გარემოება, რომ სახლის ნაწილი გამოიყენება საცხოვრებლად, ხოლო მეორე ნაწილი კი - სასტუმრო მიზნებისთვის. ამ უკანასკნელი ფაქტორიდან გამომდინარე ზუსტი მსჯელობა იმის შესახებ, დაიბეგრება თუ არა ასეთი მიწის ნაკვეთი, მეტისმეტად რთულია და საჭიროებს გარკვეული დეტალების დაზუსტებას.

იმ შემთხვევაში, თუ მიწის ნაკვეთი დაიბეგრება, გადასახადის სიდიდე დგინდება საჯარო რეესტრში რეგისტრირებული მონაცემების მიხედვით - ტერიტორიული ერთეული, მიწის კატეგორია (სასოფლო-სამეურნეო, არასასოფლო-სამეურნეო), მიწის ფართობი (ჰა - სასოფლო-სამეურნეოსთვის, კვ.მ - არასასოფლო-სამეურნეოსთვის). გადასახადის გამომანგარიშება ამ მონაცემების მიხედვით ეკისრება საგადასახადო ორგანოს, რის შესახებაც თქვენ მიიღებთ საგადასახადო მოთხოვნას.

კითხვა:

გვაქვს რეგისტრირებული საქველმოქმედო პატარა ფონდი, მოხუცებისა და მრავალშვილიანებისათვის ვყიდულობთ საკვებს, ტანსაცმელს და სხვა. სამწუხაროდ საქველმოქმედო სტატუსი არ გვქონდა და არ ვიცოდით თუ იბეგრებოდა მსგავსი სახის თანხები. ახლა ბუღალტერი ავიყვანეთ და გვეუბნება, ეს არ უნდა გეყიდათ, ის არ უნდა გეყიდათ საქველმოქმედო ანგარიშიდანო. გვინტერესებს რატომ იბეგრება ასეთი საქველმოქმედო ხასიათის თანხა და როგორ მივაღწიოთ საქველმოქმედო სტატუსს?

პასუხი:

1. არასამეწარმეო, არასაბიუჯეტო ან/და არაპოლიტიკური პირის მიერ განხორციელებული საქმიანობა საქველმოქმედო საქმიანობად ითვლება, თუ იგი აკმაყოფილებს საგადასახადო კოდექსის მე-10 მუხლის მოთხოვნებს იმის მიუხედავად, აქვს თუ არა ორგანიზაციას მინიჭებული საქველმოქმედო ორგანიზაციის სტატუსი.

2. ამ ორგანიზაციის მიერ განხორციელებული განაცემი, თუ იგი შეესაბამება ორგანიზაციის მიზნებს, არ წარმოადგენს მოგების გადასახადით დაბეგვრის ობიექტს (საგადასახადო კოდექსის 97.2-ე მუხლის შესაბამისად).
3. მიმღები ფიზიკური პირისთვის საშემოსავლო გადასახადით არ იბეგრება წლის განმავლობაში ჩუქებით მიღებული შემოსავალი 1000 ლარამდე, აგრეთვე სხვა შემოსავლები საგადასახადო კოდექსის 82-ე მუხლის შესაბამისად.
4. ამ ორგანიზაციის მიერ განხორციელებული საქონლის მიწოდება ან/და მომსახურების განწევა გათავისუფლებულია დღგ-ისგან ჩათვლის უფლების გარეშე, თუ იგი აკმაყოფილებს საგადასახადო კოდექსის 170-ე მუხლით განსაზღვრულ პირობებს.
5. საქველმოქმედო ორგანიზაციის სტატუსს ანიჭებს საგადასახადო ორგანო საგადასახადო კოდექსის 32-ე მუხლით დადგენილი წესით.

კითხვა:

ჩვენი ორგანიზაცია არის არასამთავრობო - არასამეწარმეო, ფარმაცევტული სტრუქტურა (წარმომადგენლობა), რომელიც ეწევა საინფორმაციო -გაცნობითი ხასიათის საქმიანობას ჩვენი პრეპარატების გაცნობის კუთხით, ანუ სამედიცინო პრეპარატების პრომოცია. ჩვენ სათავო ფირმას აქვს წარმომადგენლობები სხვადასხვა ქვეყნებში. ვგეგმავთ საფირმო/სასწავლო/საკონსულტაციო შეხვედრის ჩატარებას საქართველოში, სადაც სხვადასხვა ქვეყნების წარმომადგენლობები მიიღებენ მონაწილეობას, ანუ კონფერენციის ხასიათის ღონისძიებას და გვინტერესებს: რა სახის გადასახადების გათვალისწინება მოგვინებს როგორც წარმომადგენლობას, თუ ხარჯებს (სასტუმრო, კვება, ტესტირება და ა.შ.) ჩვენ გავწევთ?

პასუხი:

ზოგადად, ორგანიზაციის მიერ არაეკონომიკური საქმიანობის ფარგლებში განწეული დანახარჯები არ წარმოადგენს მოგების გადასახადით დაბეგვრის ობიექტს, თუმცა უამრავი შემთხვევა არსებობს, როცა სხვადასხვა დანახარჯზე სხვადასხვა ფორმით წარმოიშობა დაბეგვრა (მოგების ან საშემოსავლო გადასახადით, დღგ-ით და ა.შ.). სამწუხაროდ, თქვენს კითხვაში არსებული ინფორმაცია არ არის საკმარისი ზუსტი პასუხის გასაცემად. აჯობებს, თუ მიმართავთ კონსულტანტს.

კითხვა:

დაიკარგა საქონლის (მცირე სამეურნეო საქონელი) შეძენის ჩეკი და გამყიდველი ვერ მაძლევს ასლს. შემიძლია თუ არა ხარჯად აღიარება ან რა გადასახადით უნდა დაიბეგროს ასეთი სახის განწეული ხარჯი?

პასუხი:

ზოგადად ჩეკი არ წარმოადგენს ხარჯის დოკუმენტს, ვინაიდან სრულად ვერ პასუხობს სსკ-ის 72-ე მუხლით პირველადი დოკუმენტისთვის დადგენილ მოთხოვნებს, თუმცა ცალკეულ შემთხვევებში (თუ არსებობს შესაბამისი გარემოებები, რაც მიაწინებს ასეთი ხარჯის ფაქტობრივად განწევაზე), გამონაკლისის სახით, შესაძლოა გათვალისწინებული იქნეს ხარჯებში საგადასახადო შემონების (ან საგადასახადო დავის) დროს. იმ შემთხვევაში, თუ არ არსებობს ხარჯის დოკუმენტი, ესტონურ მოდელზე გადასულ შპს-ს ასეთი უსაბუთო ხარჯი ჩათვლება მოგების გადასახადით დაბეგვრის ობიექტად და დაებეგრება 15-იანი განაკვეთით.

აღრიცხვის მიზნებისთვის იმ შემთხვევაში თუ საქონელზე შეძენის დოკუმენტები არ არსებობს, მისი აღრიცხვა შეგიძლიათ საბაზრო ფასით შემოსავლად აღიარების გზით, რაც იმოქმედებს წლიურ ფინანსურ მოგებაზე. ამის შემდეგ ამ საქონლის ხარჯვა ხორციელდება საერთო წესით.

კითხვა:

გვაქვს საკუთარი წარმოების შენობა-ნაგებობა, რომელიც ჯერ აღირიცხება როგორც დაუმთავრებელი მშენებლობა. იბეგრება თუ არა მიწა და აღნიშნული დაუმთავრებელი მშენებლობა ქონების გადასახადით?

პასუხი:

დიახ, იბეგრება.

კითხვა:

საერთაშორისო გადამზიდი კომპანია მომსახურეობას უწევს ქართულ კომპანიას, რომელმაც იმპორტით შემოიტანა დღგ-ით დასაბეგრი საქონელი. მიმდინარე წლის 5 მარტის ცვლილების მიხედვით რა შეიცვალა საგადასახდო დაბეგვრის კუთხით გადამზიდი კომპანიისთვის?

პასუხი:

საგადასახდო კოდექსში 2021 წლის 5 მარტს ცვლილება არ შესულა, ხოლო 16 მარტს შეტანილი ცვლილება გადამზიდავ კომპანიებს არ ეხება.

თქვენ, სავარაუდოდ, გულისხმობთ ფინანსთა მინისტრის 996-ე ბრძანებაში შესულ შემდეგ ცვლილებას:

„საქონლის იმპორტის განხორციელების შემთხვევაში, აღნიშნული საქონლის სატრანსპორტო და მასთან უშუალოდ დაკავშირებული მომსახურების ხარჯები, რომელიც გაიწევა საქართველოს საბაჟო საზღვრამდე და შეიტანება საქონლის საბაჟო ღირებულებაში, განიხილება საქართველოს საგადასახდო კოდექსის 172-ე მუხლის მე-4 ნაწილის „ვ“ და „ზ“ ქვეპუნქტებით გათვალისწინებული ოპერაციების ნაწილად და ექვემდებარება დღგ-ისაგან ჩათვლის უფლებით გათავისუფლებას.“.

თუ ამ ცვლილებაზეა საუბარი, გაცნობებთ, რომ ეს ნაწილი ბოლო პერიოდში კიდევ შეიცვალა და ჩამოყალიბდა განსხვავებული სახით (საერთო ჯამში ეს ნაწილი 2021 წელს რამდენჯერმე შეიცვალა). ამიტომ ყველა შემთხვევას, რასაც ეხებოდა აღნიშნული ნაწილის პირველი რედაქცია და შემდგომი ცვლილებები, დეტალურად ვერ განვიხილავთ. ზოგადად შეგვიძლია გაცნობოთ, რომ აღნიშნული ცვლილების მიზანია გადამზიდავი კომპანიების არდაბეგვრა დღგ-ით იმ შემთხვევაში, თუ გაწეული გადაზიდვის მომსახურება (ან დაკავშირებული სხვა მომსახურება) შევიდა საქონლის საბაჟო ღირებულებაში და დაიბეგრა, მაგალითად, იმპორტიორთან იმპორტის დღგ-ით.

ინფორმაცია გირჟებიდან

საქართველოს ეროვნული ბანკის მიერ დადგენილი ლარის გაცვლითი კურსები უცხოური ვალუტების მიმართ 2021 წლის ოქტომბერში

თარიღი	ბულგარული ლემი	დანიშური კრონა	ევრო	ფუნტი სტირლინგი	ისლანდიური კრონა	სერბული დინარი	ნორვეგიული კრონა	პოლონური გლითი	რუმინული ლეი	უნგრული ფორინტი	შვედური კრონა	შვეიცარული ფრანკი	ჩეხური კრონა	ამერიკული დოლარი
	1	10	1	1	100	100	10	10	10	100	10	1	10	1
01.10.21	1,8462	4,8542	3,6098	4,1937	2,3920	3,0700	3,5365	7,7751	7,2958	1,0007	3,5448	3,3314	1,4141	3,1189
02.10.21	1,8562	4,8820	3,6310	4,2385	2,4190	3,0878	3,6076	7,9208	7,3382	1,0141	3,5739	3,3607	1,4358	3,1345
03.10.21	1,8562	4,8820	3,6310	4,2385	2,4190	3,0878	3,6076	7,9208	7,3382	1,0141	3,5739	3,3607	1,4358	3,1345
04.10.21	1,8562	4,8820	3,6310	4,2385	2,4190	3,0878	3,6076	7,9208	7,3382	1,0141	3,5739	3,3607	1,4358	3,1345
05.10.21	1,8647	4,9060	3,6487	4,2669	2,4242	3,1030	3,6480	7,9881	7,3745	1,0240	3,5954	3,3837	1,4413	3,1411
06.10.21	1,8641	4,9012	3,6453	4,2831	2,4632	3,1003	3,6720	7,9148	7,3658	1,0202	3,5974	3,3912	1,4397	3,1433
07.10.21	1,8579	4,8827	3,6326	4,2705	2,4444	3,0887	3,6532	7,9004	7,3418	1,0098	3,5694	3,3868	1,4288	3,1484
08.10.21	1,8585	4,8856	3,6349	4,2742	2,4428	3,0919	3,6516	7,9909	7,3467	1,0152	3,5785	3,3940	1,4308	3,1449
09.10.21	1,8505	4,8636	3,6193	4,2662	2,4294	3,0786	3,6583	7,8418	7,3145	1,0053	3,5719	3,3690	1,4228	3,1298
10.10.21	1,8505	4,8636	3,6193	4,2662	2,4294	3,0786	3,6583	7,8418	7,3145	1,0053	3,5719	3,3690	1,4228	3,1298
11.10.21	1,8505	4,8636	3,6193	4,2662	2,4294	3,0786	3,6583	7,8418	7,3145	1,0053	3,5719	3,3690	1,4228	3,1298
12.10.21	1,8506	4,8636	3,6192	4,2640	2,4127	3,0786	3,6565	7,8661	7,3124	1,0021	3,5756	3,3765	1,4236	3,1300
13.10.21	1,8510	4,8655	3,6204	4,2661	2,4135	3,0790	3,6690	7,9048	7,3142	1,0052	3,5818	3,3760	1,4269	3,1329
14.10.21	1,8551	4,8775	3,6291	4,2775	2,4163	3,0875	3,6828	7,9320	7,3325	1,0073	3,5869	3,3836	1,4299	3,1383
15.10.21	1,8551	4,8775	3,6291	4,2775	2,4163	3,0875	3,6828	7,9320	7,3325	1,0073	3,5869	3,3836	1,4299	3,1383
16.10.21	1,8619	4,8975	3,6439	4,3123	2,4358	3,0986	3,7348	7,9758	7,3631	1,0133	3,6371	3,3979	1,4348	3,1383
17.10.21	1,8619	4,8975	3,6439	4,3123	2,4358	3,0986	3,7348	7,9758	7,3631	1,0133	3,6371	3,3979	1,4348	3,1383
18.10.21	1,8619	4,8975	3,6439	4,3123	2,4358	3,0986	3,7348	7,9758	7,3631	1,0133	3,6371	3,3979	1,4348	3,1383
19.10.21	1,8560	4,8816	3,6321	4,3035	2,4213	3,0901	3,7205	7,9366	7,3400	1,0050	3,6203	3,3852	1,4269	3,1344
20.10.21	1,8699	4,9153	3,6573	4,3355	2,4349	3,1123	3,7606	7,9996	7,3891	1,0147	3,6480	3,4130	1,4340	3,1369
21.10.21	1,8674	4,9096	3,6531	4,3234	2,4353	3,1084	3,7462	7,9701	7,3808	1,0074	3,6474	3,4017	1,4313	3,1411
22.10.21	1,8694	4,9138	3,6561	4,3346	2,4375	3,1108	3,7749	7,9583	7,3909	1,0064	3,6552	3,4190	1,4279	3,1410
23.10.21	1,8683	4,9126	3,6553	4,3329	2,4335	3,1091	3,7675	7,9347	7,3893	1,0058	3,6636	3,4257	1,4243	3,1400
24.10.21	1,8683	4,9126	3,6553	4,3329	2,4335	3,1091	3,7675	7,9347	7,3893	1,0058	3,6636	3,4257	1,4243	3,1400
25.10.21	1,8683	4,9126	3,6553	4,3329	2,4335	3,1091	3,7675	7,9347	7,3893	1,0058	3,6636	3,4257	1,4243	3,1400
26.10.21	1,8661	4,9055	3,6497	4,3220	2,4299	3,1049	3,7570	7,9217	7,3784	1,0016	3,6502	3,4169	1,4199	3,1401
27.10.21	1,8669	4,9090	3,6519	4,3427	2,4348	3,1053	3,7660	7,9290	7,3825	0,9983	3,6520	3,4183	1,4211	3,1428
28.10.21	1,8695	4,9170	3,6581	4,3299	2,4387	3,1121	3,7554	7,9251	7,3914	1,0044	3,6620	3,4305	1,4228	3,1557
29.10.21	1,8745	4,9315	3,6686	4,3491	2,4523	3,1216	3,7574	7,9293	7,4128	1,0087	3,6821	3,4433	1,4257	3,1623
30.10.21	1,8838	4,9506	3,6828	4,3594	2,4585	3,1328	3,7806	7,9782	7,4411	1,0204	3,7054	3,4692	1,4347	3,1601
31.10.21	1,8838	4,9506	3,6828	4,3594	2,4585	3,1328	3,7806	7,9782	7,4411	1,0204	3,7054	3,4692	1,4347	3,1601

თარიღი	კანადური დოლარი	ამერიკული დოლარი	ევროპული გირონგა	თურქული ლირა	იაპონური იენი	აგს დირჰამი	ირანული რიალი	ისრაელის შიკელი	სინგაპური დოლარი	შვეიცარი ფრანკი	ჩინური იუანი	ჰონგკონგური დოლარი	ინდური რუპია	ახალგაზრდული დოლარი
	1	1	10	1	100	10	10000	10	1	1	10	10	100	1
01.10.21	2,4473	2,2434	1,9854	0,3498	2,7847	8,4914	0,7426	9,6513	2,2911	10,3378	4,8253	4,0042	4,2012	2,1421
02.10.21	2,4679	2,2700	1,9939	0,3536	2,8203	8,5339	0,7463	9,7230	2,3087	10,3964	4,8636	4,0260	4,2287	2,1656
03.10.21	2,4679	2,2700	1,9939	0,3536	2,8203	8,5339	0,7463	9,7230	2,3087	10,3964	4,8636	4,0260	4,2287	2,1656
04.10.21	2,4679	2,2700	1,9939	0,3536	2,8203	8,5339	0,7463	9,7230	2,3087	10,3964	4,8636	4,0260	4,2287	2,1656
05.10.21	2,4876	2,2842	1,9957	0,3541	2,8232	8,5519	0,7479	9,7574	2,3137	10,4182	4,8739	4,0340	4,2269	2,1868
06.10.21	2,4959	2,2868	2,0000	0,3550	2,8262	8,5579	0,7484	9,7274	2,3160	10,4255	4,8773	4,0379	4,2220	2,1896
07.10.21	2,4904	2,2788	2,0043	0,3529	2,8252	8,5717	0,7496	9,7014	2,3114	10,4390	4,8852	4,0434	4,1988	2,1686
08.10.21	2,5001	2,2923	2,0031	0,3543	2,8221	8,5622	0,7488	9,7405	2,3155	10,4274	4,8797	4,0399	4,2053	2,1778
09.10.21	2,4965	2,2854	1,9935	0,3506	2,7987	8,5211	0,7452	9,6910	2,3081	10,3773	4,8547	4,0203	4,1735	2,1683
10.10.21	2,4965	2,2854	1,9935	0,3506	2,7987	8,5211	0,7452	9,6910	2,3081	10,3773	4,8547	4,0203	4,1735	2,1683
11.10.21	2,4965	2,2854	1,9935	0,3506	2,7987	8,5211	0,7452	9,6910	2,3081	10,3773	4,8547	4,0203	4,1735	2,1683
12.10.21	2,5114	2,2949	1,9931	0,3493	2,7704	8,5216	0,7452	9,6901	2,3106	10,3780	4,8532	4,0225	4,1535	2,1713
13.10.21	2,5148	2,3115	1,9945	0,3480	2,7642	8,5295	0,7459	9,7090	2,3111	10,3807	4,8579	4,0261	4,1486	2,1821
14.10.21	2,5213	2,3073	1,9978	0,3476	2,7638	8,5442	0,7472	9,7131	2,3200	10,3986	4,8703	4,0340	4,1637	2,1795
15.10.21	2,5213	2,3073	1,9978	0,3476	2,7638	8,5442	0,7472	9,7131	2,3200	10,3986	4,8703	4,0340	4,1637	2,1795
16.10.21	2,5420	2,3283	1,9962	0,3398	2,7452	8,5442	0,7472	9,7442	2,3285	10,4021	4,8784	4,0338	4,1700	2,2131
17.10.21	2,5420	2,3283	1,9962	0,3398	2,7452	8,5442	0,7472	9,7442	2,3285	10,4021	4,8784	4,0338	4,1700	2,2131
18.10.21	2,5420	2,3283	1,9962	0,3398	2,7452	8,5442	0,7472	9,7442	2,3285	10,4021	4,8784	4,0338	4,1700	2,2131
19.10.21	2,5294	2,3160	1,9906	0,3377	2,7406	8,5336	0,7463	9,7115	2,3218	10,3822	4,8737	4,0294	4,1599	2,2113
20.10.21	2,5454	2,3436	1,9969	0,3371	2,7488	8,5404	0,7469	9,7668	2,3347	10,4009	4,9104	4,0336	4,1632	2,2432
21.10.21	2,5432	2,3521	1,9958	0,3367	2,7440	8,5519	0,7479	9,7732	2,3368	10,4148	4,9122	4,0398	4,1951	2,2519
22.10.21	2,5464	2,3520	1,9989	0,3379	2,7553	8,5516	0,7479	9,7820	2,3346	10,4145	4,9097	4,0393	4,1956	2,2552
23.10.21	2,5464	2,3556	1,9999	0,3265	2,7578	8,5489	0,7476	9,7874	2,3316	10,4146	4,9169	4,0386	4,1923	2,2511
24.10.21	2,5464	2,3556	1,9999	0,3265	2,7578	8,5489	0,7476	9,7874	2,3316	10,4146	4,9169	4,0386	4,1923	2,2511
25.10.21	2,5464	2,3556	1,9999	0,3265	2,7578	8,5489	0,7476	9,7874	2,3316	10,4146	4,9169	4,0386	4,1923	2,2511
26.10.21	2,5407	2,3516	1,9990	0,3223	2,7625	8,5494	0,7476	9,7938	2,3327	10,4149	4,9166	4,0395	4,1821	2,2430
27.10.21	2,5433	2,3590	2,0008	0,3321	2,7571	8,5567	0,7483	9,8154	2,3347	10,4170	4,9254	4,0417	4,1928	2,2550
28.10.21	2,5418	2,3668	2,0038	0,3314	2,7747	8,5918	0,7514	9,8841	2,3381	10,4563	4,9356	4,0574	4,2061	2,2547
29.10.21	2,5579	2,3777	2,0139	0,3284	2,7840	8,6098	0,7529	9,9425	2,3475	10,4816	4,9429	4,0658	4,2208	2,2699
30.10.21	2,5629	2,3830	2,0117	0,3290	2,7784	8,6036	0,7524	10,0219	2,3481	10,4778	4,9403	4,0637	4,2202	2,2677
31.10.21	2,5629	2,3830	2,0117	0,3290	2,7784	8,6036	0,7524	10,0219	2,3481	10,4778	4,9403	4,0637	4,2202	2,2677

თარიღი	რუსული რუბლი	ამერიკანული დოლარი	ბელარუსული რუბლი	თურქმენული მანათი	მოლდავეური ლარი	სომხური დრამი	თაჯიკური სომონი	უზბეკური სუმი	უკრაინული გრივნა	ყაზახური თენგი	ყირგიზული სორი	სამხრეთ აფრიკული რანდი	ბრაზილიური რეალი
	100	1	10000	10	10	1000	10	1000	10	100	100	10	1
01.10.21	4,2829	1,8365	1,2414	8,9111	1,7716	6,4282	2,7674	0,2924	1,1718	0,7321	3,6820	2,0510	0,5760
02.10.21	4,2825	1,8474	1,2469	8,9557	1,7832	6,4397	2,7832	0,2933	1,1771	0,7347	3,7029	2,0866	0,5759
03.10.21	4,2825	1,8474	1,2469	8,9557	1,7832	6,4397	2,7832	0,2933	1,1771	0,7347	3,7029	2,0866	0,5759
04.10.21	4,2825	1,8474	1,2469	8,9557	1,7832	6,4397	2,7832	0,2933	1,1771	0,7347	3,7029	2,0866	0,5759
05.10.21	4,3047	1,8473	1,2502	8,9746	1,7883	6,4781	2,7825	0,2938	1,1841	0,7382	3,7042	2,0990	0,5855
06.10.21	4,3286	1,8481	1,2573	8,9809	1,7898	6,4885	2,7851	0,2943	1,1896	0,7389	3,7101	2,0968	0,5762
07.10.21	4,3349	1,8511	1,2607	8,9954	1,7986	6,5016	2,7896	0,2947	1,1957	0,7405	3,7193	2,0787	0,5750
08.10.21	4,3592	1,8481	1,2666	8,9854	1,8022	6,5527	2,7865	0,2946	1,1940	0,7387	3,7152	2,1095	0,5725
09.10.21	4,3453	1,8392	1,2636	8,9423	1,7967	6,5140	2,7748	0,2931	1,1879	0,7364	3,6975	2,1000	0,5671
10.10.21	4,3453	1,8392	1,2636	8,9423	1,7967	6,5140	2,7748	0,2931	1,1879	0,7364	3,6975	2,1000	0,5671
11.10.21	4,3453	1,8392	1,2636	8,9423	1,7967	6,5140	2,7748	0,2931	1,1879	0,7364	3,6975	2,1000	0,5671
12.10.21	4,3688	1,8403	1,2663	8,9429	1,7999	6,5310	2,7751	0,2929	1,1872	0,7371	3,6911	2,0913	0,5682
13.10.21	4,3611	1,8409	1,2660	8,9511	1,8026	6,5413	2,7779	0,2937	1,1890	0,7365	3,7010	2,0970	0,5657
14.10.21	4,3689	1,8488	1,2684	8,9666	1,8104	6,5500	2,7827	0,2935	1,1914	0,7369	3,7045	2,1134	0,5666
15.10.21	4,3689	1,8488	1,2684	8,9666	1,8104	6,5500	2,7827	0,2935	1,1914	0,7369	3,7045	2,1134	0,5666
16.10.21	4,4075	1,8481	1,2835	8,9666	1,8146	6,5441	2,7824	0,2931	1,1913	0,7365	3,7074	2,1373	0,5693
17.10.21	4,4075	1,8481	1,2835	8,9666	1,8146	6,5441	2,7824	0,2931	1,1913	0,7365	3,7074	2,1373	0,5693
18.10.21	4,4075	1,8481	1,2835	8,9666	1,8146	6,5441	2,7824	0,2931	1,1913	0,7365	3,7074	2,1373	0,5693
19.10.21	4,3981	1,8429	1,2824	8,9554	1,8128	6,5505	2,7795	0,2928	1,1910	0,7362	3,6972	2,1226	0,5740
20.10.21	4,4264	1,8444	1,2901	8,9626	1,8138	6,5624	2,7805	0,2931	1,1942	0,7367	3,7002	2,1521	0,5690
21.10.21	4,4252	1,8459	1,2882	8,9746	1,8089	6,5713	2,7882	0,2933	1,1991	0,7366	3,7070	2,1653	0,5624
22.10.21	4,4164	1,8472	1,2915	8,9743	1,7985	6,5780	2,7863	0,2940	1,1964	0,7370	3,7049	2,1660	0,5611
23.10.21	4,4764	1,8463	1,3002	8,9714	1,7971	6,5842	2,7865	0,2937	1,1947	0,7380	3,7056	2,1456	0,5547
24.10.21	4,4764	1,8463	1,3002	8,9714	1,7971	6,5842	2,7865	0,2937	1,1947	0,7380	3,7056	2,1456	0,5547
25.10.21	4,4764	1,8463	1,3002	8,9714	1,7971	6,5842	2,7865	0,2937	1,1947	0,7380	3,7056	2,1456	0,5547
26.10.21	4,4921	1,8467	1,2996	8,9717	1,7949	6,5941	2,7885	0,2938	1,1898	0,7380	3,7044	2,1277	0,5558
27.10.21	4,5287	1,8496	1,3036	8,9794	1,7890	6,5816	2,7944	0,2940	1,1893	0,7381	3,7099	2,1309	0,5656
28.10.21	4,4915	1,8554	1,3024	9,0163	1,8007	6,6093	2,8051	0,2955	1,1959	0,7394	3,7236	2,1046	0,5669
29.10.21	4,4862	1,8593	1,3026	9,0351	1,8052	6,6183	2,8110	0,2961	1,2005	0,7393	3,7312	2,0927	0,5710
30.10.21	4,4714	1,8603	1,3047	9,0289	1,8094	6,6111	2,8120	0,2959	1,2034	0,7390	3,7285	2,0705	0,5597
31.10.21	4,4714	1,8603	1,3047	9,0289	1,8094	6,6111	2,8120	0,2959	1,2034	0,7390	3,7285	2,0705	0,5597

ფინანსური მართვა აუდიტი და მარნეულებელი მომსახურება საწარმოს სტრატეგიული ანგარიშგება

ბიზნესში დასაქმებული პროფესიონალი ბუღალტერი, რომელიც პასუხისმგებელია დამქირავებელი ორგანიზაციის საერთო დანიშნულების ფინანსური ანგარიშგების მომზადებაზე ან დამტკიცებაზე, დარწმუნებული უნდა იყოს, რომ ფინანსური ანგარიშგება წარდგენილია ფინანსური ანგარიშგების წარდგენისთვის დადგენილი სათანადო საფუძვლების შესაბამისად.

პროფესიონალმა ბუღალტერმა არ უნდა დაუშვას, რომ ინტერესთა კონფლიქტმა გამოიწვიოს მისი პროფესიული ან საქმიანი გადანეწყვეტილებების კომპრომენტირება.



[gfpaa.ge/](https://www.facebook.com/gfpaa.ge/)